

Le tableau de bord, un outil clé pour maîtriser le contrôle des entreprises au Mali

The dashboard, a key tool for controlling business control in Mali

Kanidiala KEITA, (Enseignant-chercheur)

Docteur en Sciences de Gestion

Université des Sciences Sociales et de Gestion de Bamako (USSGB)

Institut Universitaire de Gestion (IUG) de Bamako, Mali

Oumar BAH, (Enseignant-chercheur)

Docteur en Sciences de Gestion, Maître-Assistant du CAMES, Relecteur, Ecrivain

Laboratoire de Sup'Management

Unité Pédagogique Finance et Economie.

Sup'Management, Mali.

Modibo COULIBALY, (chercheur)

Master en Régulation du Numérique, Auditeur

École Supérieure de Journalisme et des Sciences de l'Information et de la Communication, Mali.

Adresse de correspondance :	Tel : (+223) 76335950 Adresse e-mail : developpement@supmanagement.ml Téléphones : (00223) 76 49 89 91 / (00223) 69 08 44 30
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	KEITA, K., BAH, O., & COULIBALY, M. (2025). Le tableau de bord, un outil clé pour maîtriser le contrôle des entreprises au Mali. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 6(2), 360-378. https://doi.org/10.5281/zenodo.14873238
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Le tableau de bord, un outil clé pour maîtriser le contrôle des entreprises au Mali

Résumé :

L'objectif de cette recherche était d'élaborer un cadre explicatif des pratiques de gestion des tableaux de bord en identifiant les facteurs internes et externes influençant les entreprises privées au Mali. Pour y parvenir, nous avons adopté une approche épistémologique post-positiviste, reposant sur la démarche hypothético-déductive. Dans un premier temps, nous avons clarifié les concepts et notions clés de l'étude ainsi que le cadre théorique ayant orienté l'élaboration de notre modèle de recherche. Ensuite, l'utilisation d'une méthodologie mixte (qualitative et quantitative) a permis de collecter et d'analyser les données de terrain. Les résultats de l'enquête qualitative ont mis en lumière les pratiques liées à l'utilisation des tableaux de bord dans les entreprises, tandis que l'enquête quantitative a validé les hypothèses formulées à partir de la littérature existante. Nos conclusions indiquent que les pratiques de gestion des tableaux de bord sont partiellement développées au sein des entreprises étudiées et qu'elles sont significativement influencées par des facteurs de contingence structurelle (taille de l'entreprise, stratégie, informatisation, incertitude environnementale, propriété du capital), comportementale (formation et préférences des dirigeants), socio-culturelle (influence de l'ethnie du dirigeant) et d'isomorphisme institutionnel (notamment le mimétisme indirect), tels que décrits dans la littérature.

Mots-clés : Tableau de bord, pilotage, mesure de performance, contrôle de gestion, entreprise privée.

JEL Classification : M42.

Type du papier : Recherche empirique.

Abstract :

The objective of this research was to propose an explanatory framework for dashboard management practices, highlighting the internal and external factors influencing private companies in Mali. To do this, we have adopted a post-positivist epistemological approach, requiring the application of the hypothetico-deductive approach. First, we clarified the key concepts and notions of the study, as well as the theoretical framework that guided the development of our research design. Subsequently, the use of a mixed method (qualitative and quantitative) allowed for the collection and analysis of data in the field. The results of the qualitative survey made it possible to identify and understand the practices related to the use of dashboards in companies. As for the results of the quantitative survey, they validated the hypotheses formulated from the existing literature. Thus, we concluded that the practices relating to the dashboards are partially developed within the firms in our sample and that they are significantly influenced by structural contingency factors (such as firm size, strategy, computerization, environmental uncertainty, and capital ownership), behavioral (type of training and executive preferences), socio-cultural (influence of the leader's ethnicity), and institutional isomorphism (including mimicry indirect method), as described in the literature.

Keywords: Dashboard, management, performance measurement, management control, private company.

JEL Classification : M42

Type of paper : Empirical research

Introduction

Dans un environnement économique marqué par une concurrence accrue et une incertitude croissante, la maîtrise du contrôle des entreprises est un enjeu stratégique majeur (Bah. O., (2021), Kaplan R. S., & Norton D. P., (1998) ; Bouquin. H., (2008)). Le tableau de bord, en tant qu'outil de pilotage de la performance, joue un rôle clé dans l'aide à la prise de décision et l'alignement des actions opérationnelles avec les objectifs stratégiques (Boltanski. L., & Trévenot. L., (1991)). Au Mali, où les entreprises évoluent dans un contexte économique spécifique, l'adoption et l'efficacité du tableau de bord comme outil de contrôle de gestion méritent une attention particulière.

Toutefois, l'engouement de la communauté académique, des cabinets de conseil et des entreprises (Bendelow. G., (1993)) pour le tableau de bord s'explique surtout par le fait qu'on assiste réellement à la crise du contrôle de gestion (Bouquin. H., (2004) ; Bouquin. H., (2005) ; Aggeri. F., & Hatchuel. A., (1997)). Face à un commerce mondial fortement caractérisé par l'intensification de la concurrence, l'évolution des goûts des consommateurs et la diffusion généralisée des technologies de l'information et de communication (Jolibert. A., & Jourdan. P., (2006)), le domaine du contrôle de gestion ne cesse de s'élargir et de se complexifier. Par conséquent, ses outils traditionnels (notamment les techniques budgétaires et d'analyse des coûts, les mesures de performance centrées uniquement sur les données financières) sont davantage remis en cause au motif qu'ils sont incapables d'assurer un certain nombre de fonctions dévolues désormais aux systèmes de pilotage de la performance.

Même si les outils et les méthodes du contrôle de gestion (CDG) sont assez bien connus dans les entreprises des pays développés et émergents, la littérature académique qui y est consacrée en Afrique reste cependant limitée en volume (Lehmann. P., & al. (2020) ; Alazard. C., & Sépari. S., (2010)). Néanmoins, depuis plus d'une décennie l'état de l'art sur le tableau de bord et les indicateurs de mesure de performance fait clairement ressortir la nécessité de l'étude et son caractère récent : Alazard. C., & Sépari. S., (2018) ; Coulibaly. E. M., et al. (2023) ; Wade. M. E. B., & Diouf. M., (2021)).

Ce travail de recherche intervient au moment où la majorité des entreprises africaines sont en proie aux échecs (Fernandez. A., (2011)). En effet, elles évoluent dans un environnement extrêmement instable qui les contraint à faire face à de nombreuses difficultés, tels que les problèmes financiers, juridiques, organisationnels, structurels (Fernandez. A., (2013)). A l'instar de leurs homologues de la sous-région, les entreprises privées du Mali sont également confrontées à de multiples défis liés non seulement à la vulnérabilité du secteur, mais aussi à son environnement qui a un impact négatif sur leurs performances économiques, sociales et humanitaires. Parmi les nombreuses difficultés, le CNPM mentionne un certain nombre de facteurs structurels, tels que le manque de compétences professionnelles, l'hostilité du climat des affaires, l'instabilité politique, la menace terroriste, la complexité des procédures réglementaires et fiscales, un système judiciaire rudimentaire, la corruption généralisée.

Problématique : Dans quelle mesure le tableau de bord constitue-t-il un outil clé pour améliorer le contrôle des entreprises au Mali ?

Pour répondre à cette problématique, nous formulons les hypothèses suivantes, qui guideront notre recherche : H1 : L'utilisation du tableau de bord améliore la visibilité et la maîtrise des performances des entreprises maliennes ; H2 : L'adoption du tableau de bord est influencée par des facteurs organisationnels, technologiques et humains ; H3 : L'efficacité du tableau de bord dépend du degré d'alignement entre les indicateurs de suivi et les objectifs stratégiques des entreprises au Mali.

L'étude s'appuiera sur une analyse empirique afin d'évaluer le rôle du tableau de bord dans le contrôle des entreprises maliennes et d'identifier les leviers permettant d'optimiser son efficacité. Afin de tester ces hypothèses et d'apporter des réponses aux questions soulevées,

nous avons adopté une démarche méthodologique mixte, combinant des données qualitatives et quantitatives. Pour répondre à notre problématique, nous adoptons la structuration suivante : Introduction : Contexte et présentation générale du sujet et des enjeux.

L'introduction sera suivie par la revue de la littérature ; il s'ensuivra la méthodologie, la présentation des résultats et la discussion. Ensuite la conclusion qui nous permettra de faire une synthèse des principaux enseignements et des recommandations.

Cette recherche vise à démontrer les pratiques de tableau de bord dans les entreprises privées au Mali afin d'expliquer dans quelle mesure elles sont influencées par certains facteurs internes et externes. Ainsi, il convient de :

1 - Revue de la littérature

1.1- Le contrôle de gestion : un domaine en évolution permanente

Toutes les pratiques de gestion ou de management évoluent en réponse à l'environnement socio-économique et technologique changeant des entreprises. Ainsi, pour comprendre l'évolution du domaine de CDG, il est d'abord nécessaire de l'appréhender non seulement comme un concept polysémique mais aussi comme une fonction aux objectifs multiples. Ensuite, une revue de littérature sur l'approche classique du contrôle permettra de mettre en exergue les limites des outils dits traditionnels et la nécessité du tableau de bord dans le pilotage de la performance moderne.

1.2. Le contrôle de gestion : un concept aux contours flous

Le concept de CDG est difficile à cerner du fait qu'il découle de l'association de deux termes (contrôle et gestion) qui sont eux-mêmes susceptibles d'avoir des contenus très variés. Il est alors nécessaire de les élucider en vue de comprendre la fonction dans l'entreprise. Considéré à la fois comme une discipline et un métier à part entière, le CDG est en perpétuelle mutation depuis plusieurs décennies. De ce fait, ses définitions et ses objectifs changent selon les auteurs et les périodes au rythme de l'avancée des savoirs et des pratiques (Auge. B., & Naro. G., (2011a)).

1.2.1 Contrôle et gestion : deux concepts indissociables

Le «*contrôle*» est un concept ambigu (Giraud. F., & al. (2004)) qui, stricto sensu, revêt deux connotations différentes mais complémentaires. Le premier sens du «*contrôle*» se rapporte à la vision péjorative du mot en français qui signifie «*vérification*» dans un but de sanction ou de récompense : il s'agit de s'assurer qu'un travail déterminé est exécuté comme prévu, en s'appuyant sur les seules observations chiffrées issues du système d'information comptable. En effet, ce contrôle de régularité que Fayol. H., (1916) a décrit dans ses travaux comme l'une des cinq activités administratives de base, consiste à vérifier la conformité des actions avec les normes préétablies. La deuxième connotation du concept de contrôle évoque l'idée de «*maîtrise*», qui consiste à s'assurer que les résultats des actions réalisées ou en cours sont conformes aux objectifs préalablement fixés, mais inclut également la mise en place des dispositifs destinés à anticiper les évolutions au sein de l'entreprise. Ainsi, certains auteurs soutiennent que «*tout contrôle consiste à mesurer les résultats des actions et à confronter ces résultats avec les objectifs fixés a priori*» (Wade. M. E. B., & Diouf. M., (2021)) afin de comprendre s'il y a cohérence ou dissemblance. Selon Gervais. M., (2009), ce type de «*contrôle par les résultats*» constitue un subtil dosage entre une logique de régulation et une logique d'auto-apprentissage. Dans le premier cas, les actions sont exécutées dans le but de faire revenir l'organisation vers l'état désiré (les objectifs). Dans le second cas, les individus mettent en œuvre les actions correctives qui leur permettent d'acquérir une expérience concrète dont l'accumulation incitera les responsables à reconsidérer l'état voulu. Dans cette logique, l'accent

est désormais mis sur un contrôle interactif (Giraud. F., & al. (2002)) c'est-à-dire que le dialogue entre manager et supérieur hiérarchique doit être plus continu et porté sur tous les processus de contrôle. Pour Löning. H. & al. (2008), il s'agit d'un processus fondé autant sur les événements passés que sur les actions futures. En effet, ce processus comporte toutes les étapes consistant à préparer, coordonner, vérifier voire prévoir les opérations et les décisions d'une organisation. L'application de ces étapes aux différents niveaux de gestion (stratégique, opérationnel et tactique) permettent de révéler successivement trois formes de contrôle : le contrôle stratégique qui vérifie le déploiement des objectifs stratégiques, le contrôle opérationnel dont le but est de vérifier la mise en place correcte des actions conduisant à l'atteinte des objectifs ainsi que le CDG s'érigeant en interface entre les deux premières formes en vue de savoir si y a une cohérence entre les stratégies et les activités quotidiennes (Berland. N., (2009)). Selon Alazard. C., & Sépari. S., (2010), la gestion est aussi bien théories et pratiques, application de plusieurs sciences, hybride entre des sciences «dures» (sciences exactes) et des sciences «molles» (sciences humaines), carrefour de plusieurs disciplines (économie, histoire, géographie, sciences politiques, droit, sociologie, mathématiques). Mais, prise au sens strict, la gestion ou management (traduction anglo-saxonne) consiste à conférer un ensemble des ressources disponibles aux responsables afin de s'assurer du démarrage et de la pérennisation du projet d'entreprise (Seydou. T. K., & Alfred. Y. O., (2024)). Plus généralement, elle s'articule autour des fonctions suivantes : planifier, organiser, diriger et contrôler. Ainsi, la gestion repose avant tout sur la fixation des objectifs, l'élaboration des programmes et des plans ainsi que sur l'allocation des moyens indispensables au bon déroulement des activités et au succès de l'entreprise. Pour ce faire, elle consiste à attribuer des tâches, des rôles et des responsabilités ; à déterminer les relations de façon harmonieuse ; à prendre des mesures pour que les actions soient entreprises conformément au but. Le contrôle des performances obtenues et des actions est crucial dans ce processus ; les réalisations sont comparées aux objectifs en vue de déterminer les écarts, éventuellement les mesures correctives nécessaires. Finalement, gérer c'est effectuer des choix et des actions pour conduire une organisation en utilisant de nombreuses techniques et démarches pour aider aux décisions (Alazard. C., & Sépari. S., (2010)).

1.2.2 - Le contrôle de gestion : approches définitoires

En étudiant la littérature dans le domaine du CDG nous pouvons constater que ce dernier possède de multiples définitions et revêt de ce fait une importance grandissante du fait des évolutions ininterrompues dans sa conception. Étymologiquement, l'appellation «*Contrôle de gestion*» appartient à Anthony. R., et al (1965) qui furent les premiers universitaires à décrire et théoriser sa pratique. Selon ces auteurs, il s'agit d'un «*processus par lequel les responsables d'entreprise s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées de façon efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation*» (Anthony. R., et al (1965)). Il désigne alors les actions menées par les managers pour s'assurer que les individus ont réalisé le meilleur rendement des ressources utilisées (optimisation du rapport entre résultats et moyens) et qu'ils ont été capables d'atteindre les résultats conformes aux objectifs prédéterminés. Deux éléments sont donc essentiels dans ce processus : l'efficience et l'efficacité auxquelles on adjoint le concept d'économie, qui correspond à l'obtention des ressources au moindre coût. Économie, Efficience et Efficacité - les 3 «*E*» - forment alors les trois piliers de la performance. Cependant, cette définition repose sur une vision comptable et semble être insuffisante pour faire comprendre la discipline qui s'étend sur d'autres fonctions de l'organisation. Pour corriger cette lacune Khemakhem (1970) considère le CDG comme : «*le processus mis en place dans une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif visé*» (Khemakhem. A., (1971) ; Bouquin. H., (2005)). Cette définition conçoit le CDG non pas uniquement sous l'aspect quantitatif tel que l'on le remarque au niveau de la première définition d'Anthony et al. (1965) mais aussi sous son aspect

qualitatif et humain. La mobilisation des énergies consiste à motiver les hommes afin de réaliser les prévisions et les programmes de l'entreprise qui permettront d'atteindre son objectif. Toutefois, une autre définition proposée par Anthony. R. N., (1988) a permis d'intégrer la dimension stratégique et managériale (Auge. B., & Naro. G., (2011b)) au CDG en l'envisageant cette fois-ci comme un système d'influence car à travers ceci, les responsables managers exercent leur influence sur les autres membres de l'organisation pour réaliser les stratégies poursuivies. A travers cette nouvelle vision, Anthony met l'accent sur le besoin d'inclure la stratégie et la dimension humaine dans l'élaboration des systèmes de CDG. En effet, le rôle essentiel des managers consiste à s'assurer de l'application effective des stratégies définies. A partir des travaux d'Anthony et al. (1965), plusieurs définitions se sont succédées au fil des ans et ont considérablement contribué à élargir le périmètre du contrôle de gestion. Dans son ouvrage de 2005, Bouquin précisait que le «*contrôle de gestion est un ensemble de processus et de dispositifs qui, dans les organisations, orientent les décisions, les actions, les comportements pour les rendre cohérents avec des objectifs*». Ainsi, il permet de mobiliser un triple processus (Bouin. X., & Simon. F-X., (2011) ; Bouquin. H., (2005)). Tout d'abord, la phase de finalisation qui comporte la clarification des objectifs ainsi que leur déploiement à tous les niveaux de l'organisation. La deuxième phase, le pilotage, implique le pilotage des actions, autrement dit, l'anticipation et le suivi du déroulement des actions avec des mesures correctrices nécessaires en cas de dérapage. Enfin, la troisième étape, post évaluation, comporte les mesures en vue d'apprécier la qualité des actions et le niveau d'atteinte des résultats. Par ailleurs, nous rappelons qu'en plus d'être un processus ; le CDG comprend l'ensemble des normes, des règles et des outils qui guident les attitudes et les réalisations des individus pour qu'elles soient conformes aux objectifs de l'entreprise. En ce sens, Bouquin. H., (1994) et Bouquin. H., (2005) précise que ces processus et procédures sont élaborés sur la base des informations fournies aux managers qui s'en servent afin de maintenir ou changer certaines configurations des activités de l'entreprise. Une autre définition avancée par Gerbaix. S., (2006) permet de mieux circonscrire le périmètre de la fonction, car il précise qu'à travers le processus du contrôle, les dirigeants s'assurent de l'utilisation efficiente, efficace et pertinente des ressources disponibles. En outre, ils obtiennent l'assurance que les actions en cours sont conformes à la stratégie définie. Cette définition met en relief trois notions interdépendants qui constituent la base d'un système de contrôle efficace. En effet, l'efficacité d'une entité ou structure se mesure à travers sa capacité à atteindre les objectifs, et ce, en utilisant de façon efficiente (optimale) les ressources (moyens). La pertinence est autant recherchée du fait que les objectifs doivent être fortement liés aux moyens existants ou mobilisables en bref délai.

1.2.3 - Un contrôle adapté à un contexte économique stable

Les instruments de contrôle couramment utilisés aujourd'hui ont été développés dans les organisations grâce à des enseignements de Frederick Taylor, ingénieur américain à l'origine de l'Organisation Scientifique du Travail. Selon le modèle taylorien, les entrepreneurs ne peuvent accroître leurs profits que si les activités de production sont organisées à la lumière d'une analyse scientifique des tâches individuelles. Mais derrière la recherche de cette productivité rationnelle, se concrétise un modèle économique de l'entreprise intégral qui est fondé principalement sur la stabilité des mécanismes de la performance dans le temps (Lorino, 1991). Dans cette perspective, les paramètres de performance sont élaborés pour répondre aux obligations d'information financière externe. Dans la vision de Taylor, la mission du contrôle s'articule autour de l'inspection qui consiste à vérifier que les objectifs financiers sont atteints et que les comportements sont conformes aux normes prédéfinies.

1.2.4 - Tableau de bord et pilotage stratégique

La performance est considérée comme stratégique lorsqu'elle mesure le niveau auquel les objectifs stratégiques sont atteints (Bouin. X., & Simon. F-X., (2015) ; Bouquin. H., (2005)).

Relevant de la responsabilité managériale, la fixation des objectifs conduit à s'aligner sur la vision des dirigeants en s'appuyant sur les forces, les compétences et les principales ressources existantes. Il est donc important de souligner que l'évaluation des performances stratégiques débouchent d'une part, sur des décisions qui ont une implication sur le long terme et qui engagent l'avenir de l'entreprise ; et d'autre part, sur l'élaboration de plans d'action qui ont des conséquences importantes pour l'entreprise. Le suivi, la mesure et la communication de tels processus de performances nécessitent l'utilisation d'outils de pilotage dont le plus recommandé est le tableau de bord. En combinant les métriques financiers et physiques, ce dernier a pour vocation de déployer la stratégie au niveau opérationnel et d'assurer le suivi des actions qui constituent la source de la performance (Gerbaix. S., (2006)). Ainsi, Gervais. M., (2005), distingue trois grandes fonctions d'un système de pilotage :

- Vérifier que les objectifs qui sous-tendent la stratégie choisie sont bien suivis ;
- Conseiller les opérationnels dans leurs actions à partir de l'examen des résultats et des tableaux d'indicateurs ;
- Capitaliser les enseignements et alimenter la réflexion sur la stratégie et les objectifs futurs.

L'interaction perpétuelle entre la stratégie et les opérations constitue un cycle important de contrôle de certaines informations qui échappent aux dirigeants mais qui sont utiles pour maîtriser l'incertitude et la complexité de l'environnement.

1.2.5 - Le concept de Balanced Scorecard

Le Balanced Scorecard (BSC)¹ peut être appréhendé comme un nouveau système de mesure des performances qui consiste à piloter, à la fois la performance organisationnelle et stratégique. Ses concepteurs ont recommandé que différents aspects de la performance soient pris en compte lors de sa construction, et pas seulement la performance financière (Berland, op. cit). Ainsi, il intègre les données de natures diverses en s'appuyant sur des éléments financiers, mais également des indicateurs qualitatifs et des indicateurs physiques directement liés aux problématiques opérationnelles (Guerny. J., & Guiriec. J. C., (1998)). En CDG, plusieurs appellations sont utilisées pour refléter le caractère multidimensionnel du BSC : «*tableau de bord stratégique*», «*tableau de bord équilibré* », «*tableau de bord prospectif*». Pour Kaplan. R. S., Norton. D. P., (2009), ces différentes traductions indiquent également les finalités de l'outil.

➤ *Un outil à vocation stratégique et opérationnelle*

Le qualificatif «*stratégique*» n'appartient pas uniquement au Balanced Scorecard. Il permet néanmoins de savoir que l'outil est destiné aux dirigeants qui se chargent de sa conception et de sa mise en œuvre. En effet, un tableau de bord est dit stratégique lorsqu'il découle de la vision et de la stratégie des dirigeants d'entreprise, autrement dit, lorsqu'il constitue un outil d'aide au pilotage des choix stratégiques. Selon Bouin. X., & Simon. F-X., (2015) et Bouquin. H., (2005), un pilotage n'est stratégique que si l'on veille à la cohérence des projets et des processus internes par rapport à la stratégie préalablement définie. A cet égard, le BSC est considéré comme un véritable outil de management de la stratégie, qui clarifie et traduit le projet de l'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage concrets et opérationnels (Bouin. X., & Simon. F-X., (2015) ; Bouquin. H., (2005)). Khoury. P., (2020), pour sa part, qualifie le BSC de stratégique parce qu'il est conçu pour créer de la valeur pour l'actionnaire et pour le client ; comportant quatre dimensions stratégiques (Finance, Clients, Processus interne, Apprentissage et croissance) ; et du fait que des objectifs stratégiques et des FCS (facteurs clés de succès) sont associés à chacune des dimensions, afin d'assurer à

¹ Pour Kaplan et Norton (1996), le BSC est un outil très prisé dans les organisations car de la mesure des performances il s'étend au pilotage stratégique des performances.

l'entreprise des résultats et avantages concurrentiels durables. Il s'agit ainsi d'un modèle de pilotage de la performance stratégique qui comporte un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage (à court et long terme). Il permet aux dirigeants d'obtenir une visualisation commune des activités sur lesquelles ils se focalisent pour réussir le fonctionnement global de l'entreprise.

➤ ***Un outil équilibré***

Le qualificatif «*équilibré*» est employé par le fait que le Balanced Scorecard propose une vision élargie du concept de performance. Cet outil de pilotage stratégique tente d'équilibrer les mesures qui, autrefois, reposaient principalement sur l'évaluation des résultats financiers. Pour atteindre la performance, les dimensions non financières s'ajoutent aux aspects financiers, et aucun de ces deux aspects n'est donc privilégié (Lebas. M., (1995)). Khoury. P., (2020) précise que l'utilisation du terme «*tableau de bord équilibré*» tient au besoin de «*relier les progrès opérationnels aux résultats économiques*». Plus précisément, la combinaison des quatre dimensions contribue à maintenir un équilibre entre les objectifs à court terme et long terme, entre mesures non financières et financières, entre les objectifs de performance externe (parties prenantes externes) et interne (compétences du personnel et innovation). Par ailleurs, la notion d'équilibre conduit à considérer les différentes améliorations effectuées sur les éléments immatériels (axes «*apprentissage organisationnel et processus interne*»). Il s'agit ensuite d'en déterminer les impacts financiers (axes «*résultats financiers*») et à l'égard du client (axe «*clientèle*»). En vue de garantir les performances durables, tout comme les entreprises valorisent les actifs corporels pour le profit, elles doivent privilégier les investissements immatériels en raison de l'existence des relations causes-effets entre eux.

➤ ***Un outil avec une dimension prospective***

L'appellation «*tableau de bord prospectif*» suggérée par Lebel. B., (2012) correspond à la traduction française du titre de l'ouvrage initial de Kaplan et Norton. Il s'agit de mettre en avant une vision prospective de l'outil, donnant une indication sur les performances futures, sur les capacités d'innovation et les perspectives de développement de l'entreprise. Ainsi, à l'opposé des outils rétrospectifs qui se limitent au constat du passé, les indicateurs non financiers du BSC devraient donner aux chefs d'entreprise une idée de l'évolution future des mesures financières. Il importe de souligner qu'en plus de ces différents aspects qui cernent le contour du BSC, d'autres traductions ont été avancées du fait que l'outil a reçu un accueil plutôt chaleureux en Europe. La traduction est cependant considérée comme une forme d'appropriation (Bouquin. H., & Kuszla. C., (2013)). A notre sens, il est possible de s'en tenir au concept original «*Balanced Scorecard (BSC)*» pour mettre en valeur sa spécificité par rapport aux autres outils stratégiques et réduire la complexité.

2 - Méthodologie de l'étude

2.1 - Approche Méthodologique

Cet article adopte une approche méthodologique mixte visant à analyser de manière approfondie les pratiques de tableau de bord au sein des entreprises privées au Mali. L'objectif est d'examiner dans quelle mesure ces pratiques sont influencées par divers facteurs internes et externes. Afin d'atteindre cet objectif, une combinaison de méthodes qualitatives et quantitatives est mobilisée, garantissant une collecte de données à la fois riche, pertinente et directement orientée vers l'étude des pratiques de tableau de bord. Cette approche permet non seulement d'expliquer ces pratiques, mais aussi d'en améliorer la compréhension, en mettant en évidence les mécanismes sous-jacents à leur optimisation. Par ailleurs, une attention particulière est portée à la complémentarité des données collectées ainsi qu'à la rigueur

méthodologique, assurant ainsi la validité et l'applicabilité des connaissances produites dans le contexte spécifique des entreprises privées maliennes.

2.2 - Echantillonnage

Nous avons choisi une technique d'échantillonnage par convenance pour sélectionner les entreprises privées, en raison de l'accessibilité facile aux informations pertinentes liées aux pratiques de tableau de bord. Trois secteurs d'activités ont été retenus pour constituer notre échantillon : le commerce, l'industrie et les services. Dans ces secteurs, nous avons mené des entretiens avec divers acteurs clés, notamment : (1) auditeurs internes, six (3) contrôleurs de gestion, trois (3) expert-comptable, un (1) (Risk Managers), trois (3) comptables et six (3) directeurs administratifs et financiers. Afin de garantir l'anonymat des participants tout en assurant une analyse rigoureuse des pratiques liées aux tableau de bord, un codage des personnes interviewées a été effectué. Ce codage permet une exploitation confidentielle et structurée des informations essentielles extraites des entretiens. Le tableau 1 fournit une présentation détaillée de ce codage.

Tableau 1 : Codage des interviewés

Catégorie	Code	Identification	Nombres	Nombres d'interviews
Auditeurs Interne	AI	AI1,	1	1
Contrôleurs de Gestion	COG	COG1, COG2, COG3,	3	3
Expert-Comptable	EXP	EXP1, EXP2, EXP3	3	3
Risk Manager	RM	RM1,	1	1
Comptables	COM	COM1, COM2, COM3	3	3
Directeur Administratif et Financiers	DAF	DAF1, DAF2, DAF3,	3	3

Source : Nous-mêmes.

2.3 - Echantillonnage et Analyse Confidentielle des Données Provenant des Entreprises Privées au Mali

Nous avons choisi la méthode dite «*exhaustive*», qui repose sur une approche systématique permettant de définir avec précision notre population cible. Cette méthode consiste à inclure dans l'échantillon l'ensemble des entreprises relevant des secteurs du commerce, de l'industrie et des services, garantissant ainsi une couverture complète des différents domaines d'activité. L'objectif est de ne négliger aucune entreprise ayant un impact potentiel sur l'analyse des pratiques de tableau de bord dans le contexte malien. Dans un premier temps, nous avons procédé à l'identification de toutes les entreprises opérant dans ces secteurs spécifiques. Cette population cible a été soigneusement délimitée afin d'assurer la représentativité des résultats et d'éviter tout biais lié à une sélection restreinte. Une attention particulière a été portée à la diversité des tailles et des types d'entreprises, pour prendre en compte les particularités de chaque catégorie et leur pratique de tableau de bord respectif. Le tableau ci-dessous présente la répartition des entreprises selon leur secteur d'activité, permettant de visualiser l'étendue et la diversité de notre échantillon. Cette répartition est essentielle pour analyser de manière exhaustive l'impact des pratiques de tableau de bord à travers différents types d'entreprises et secteurs.

Tableau 2 : Nombre des entreprises par secteur d'activité

Secteurs d'activités	Nombre total d'entreprise
Entreprises commerciale	3090
Entreprises de services	1375
Entreprises industrielles	849
Total	5314

Sources : Nous-mêmes, inspiré du Rapport d'INSAT 2020.

L'accès aux données terrain a été obtenu grâce à une sélection d'entreprises représentatives des principales activités économiques du territoire étudié, à savoir les secteurs du commerce, de l'industrie et des services. Cette approche a permis de collecter des informations variées et pertinentes sur les pratiques de tableau de bord dans différentes structures. Dans le cadre de cette recherche, nous avons adopté une méthode d'échantillonnage non probabiliste, en ciblant les entreprises disposant d'un service de contrôle de gestion. Le choix des entreprises s'est fait selon la technique d'échantillonnage par convenance, en retenant celles ayant accepté de participer à l'étude en répondant à nos questionnaires. Cette démarche nous a permis d'obtenir des données précieuses tout en tenant compte des contraintes liées au temps et à l'accès à l'information. Au total, plus de trente entreprises ont été sélectionnées dans chaque secteur d'activité, garantissant ainsi une diversité représentative des contextes économiques étudiés. Le tableau ci-dessous illustre la répartition des entreprises constituant notre échantillon, offrant une vision globale de la diversité sectorielle et de la taille des structures analysées.

Tableau 3 : La répartition des entreprises

Domaines d'activité des entreprises	Nombre d'entreprises
Industrielles	40
Commerciales	41
Services	43
Total	124

Source : Nous-mêmes, inspiré du Rapport d'INSAT 2020.

Notre étude a porté sur les entreprises situées dans les régions de Kayes, Sikasso et le district de Bamako. Dans ces zones géographiques, nous avons interrogé des entreprises réparties entre trois secteurs d'activité principaux : 35 % dans l'industrie, 34 % dans le commerce et 31% dans les services.

2.4 - Instrument d'analyse des données

Dans le cadre de notre recherche, nous avons adopté l'analyse de contenu thématique en nous appuyant sur l'approche développée par A. Mucchielli et P. Paillé (2008). Cette méthode repose sur l'identification préalable de thèmes clés, garantissant une structuration cohérente et ciblée de l'analyse, tout en intégrant une dimension axée sur la gestion des coûts. L'objectif est d'examiner les pratiques liées à l'utilisation du tableau de bord au sein des entreprises. Parmi les sous-thèmes retenus, « *les pratiques de tableau de bord* » constitue un axe central, nous permettant d'approfondir l'analyse des contenus. Cette approche a favorisé la génération d'informations qualitatives pouvant être interprétées sous un prisme quantitatif, renforçant ainsi la solidité et la pertinence de nos résultats dans le cadre des pratiques de tableau de bord.

2.5 - Collecte et traitement des données qualitatives :

Les entretiens ont été recueillis et analysés à l'aide d'une approche combinant un traitement manuel et l'utilisation de logiciels spécialisés comme NVivo. La collecte et l'analyse des données ont suivi un processus rigoureux, incluant l'enregistrement des entretiens avec le consentement préalable des participants. Pour faciliter l'exploitation des données, les enregistrements ont été intégralement transcrits, puis soumis à un codage thématique visant à repérer les motifs récurrents et les liens entre les différentes thématiques abordées. Une analyse thématique a ensuite permis d'extraire et d'interpréter les principaux enseignements, en mettant un accent particulier sur les pratiques de tableau de bord. Les extraits les plus pertinents des entretiens ont été mobilisés pour enrichir l'analyse quantitative et approfondir la compréhension de l'impact des pratiques de tableau de bord. Une fois l'ensemble des données collectées et analysées, nous avons procédé à la validation de la fiabilité des résultats obtenus. Afin d'assurer la validité et la robustesse des outils de mesure utilisés, deux méthodes principales ont été mises en œuvre :

- **L'analyse de l'alpha de Cronbach**, destinée à évaluer la cohérence interne des instruments de mesure.

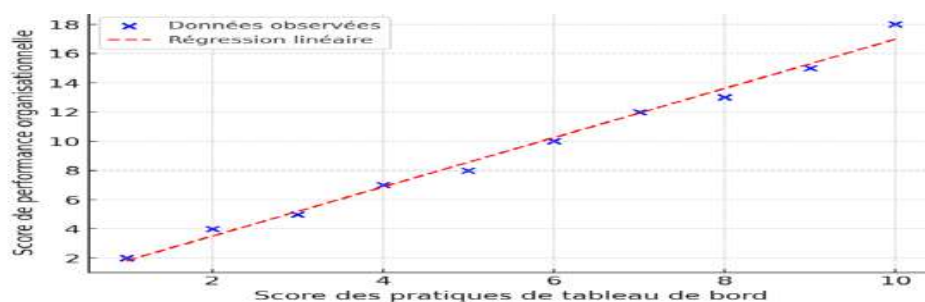
- **L'analyse dimensionnelle**, réalisée grâce à l'analyse factorielle en composantes multiples (AFCM), permettant d'identifier les structures sous-jacentes des données collectées.

Par ailleurs, une analyse des répétitions a été effectuée afin d'évaluer le degré d'application des pratiques de tableau de bord dans les entreprises privées au Mali. Cette approche a permis d'obtenir une vision à la fois globale et détaillée, renforçant ainsi la solidité des conclusions de notre recherche.

2.6 - Modèle de régression linéaire entre les pratiques de tableau de bord et leur impact

Afin d'examiner l'influence des pratiques de tableau de bord sur la performance organisationnelle, une analyse de régression linéaire a été menée. Le modèle suivant illustre la relation entre différentes pratiques du tableau de bord et leurs effets :

Figure : Modèle de régression linéaire entre les pratiques de tableau de bord et la performance



Source : Nous-mêmes. Données en Régression linéaire.

La figure ci-dessus illustre la relation entre les pratiques de tableau de bord (axe des abscisses) et la performance organisationnelle (axe des ordonnées) à l'aide d'une régression linéaire.

Les points bleus représentent les observations empiriques issues de l'analyse des données collectées.

La ligne rouge en pointillés correspond à la droite de régression estimée, mettant en évidence une relation positive entre l'intensité des pratiques de tableau de bord et l'amélioration de la performance organisationnelle.

Ce modèle confirme que les entreprises adoptant des pratiques avancées de tableau de bord tendent à afficher de meilleures performances, validant ainsi l'hypothèse d'une influence significative des outils de pilotage stratégique.

Tableau 4 : Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R ²	R ² ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	0,752a	0,566	0,542	2,315	1,987

a. Prédicteurs : (Constante), Pratiques de tableau de bord ; b. Variable dépendante : Performance organisationnelle

Source : Données de l'enquête sous SPSS26.

L'analyse des paramètres du modèle permet de vérifier la qualité de la régression à travers le coefficient Bêta (β). Le tableau ci-dessus indique que les pratiques de tableau de bord ont un effet positif et significatif sur la performance organisationnelle, avec un $\beta = 0,643$, un **t de Student significatif** ($t = 4,215$, $p\text{-value} < 0,05$).

Ces résultats suggèrent que l'adoption de pratiques de tableau de bord influence positivement la performance organisationnelle, confirmant ainsi leur rôle clé dans l'optimisation des processus décisionnels et stratégiques des entreprises.

Tableau 5 : Récapitulatif des modèles avec coefficients

Modèle	Coefficients non standardisés	Coefficients standardisés	T	Sig.
	B	Erreur standard	Bêta	
1	(Constante)	2,315	0,289	
	Pratiques de tableau de bord	0,643	0,152	0,752

Source : Données de l'enquête sous SPSS26.

La valeur du test de Durbin-Watson est de 1,987, ce qui se situe dans l'intervalle de sécurité. Cela indique que les résidus ne sont pas corrélés, validant ainsi le modèle de régression. Ces résultats confirment l'hypothèse selon laquelle les pratiques de tableau de bord ont un effet significatif sur la performance organisationnelle au sein des entreprises maliennes. L'impact positif de ces pratiques se reflète à travers un coefficient Bêta ($\beta = 0,752$) et une significativité (p -value $< 0,05$), mettant en évidence leur rôle stratégique dans l'amélioration des performances.

Tableau 6 : Statistiques des résidus

	Minimum	Maximum	Moyenne	Écart-type	N
Valeur prédite	2,4865	2,8337	2,6430	0,07051	96
Score de Student	-0,81667	0,69653	0,00000	0,31997	96
Valeur prévue standard	-2,221	2,704	0,00000	1,00000	96
Résidu standard	-2,536	2,163	0,00000	0,99400	96

Variable dépendante : Pratique de tableau de bord ; Source : Données de l'enquête (SPSS26, N = 96)

Source : Données de l'enquête sous SPSS26.

Les prédictions varient entre 2,4865 et 2,8337, avec une moyenne de 2,6430 et une faible dispersion (écart-type $\approx 0,07$). Les scores, utilisés pour tester la significativité des résidus, fluctuent entre -0,81667 et 0,69653, avec une moyenne nulle et un écart-type d'environ 0,32. Ces valeurs sont standardisées (moyenne = 0, écart-type = 1) et s'étendent de -2,221 à 2,704. Les résidus standardisés se situent entre -2,536 et 2,163, avec une moyenne égale à zéro et un écart-type proche de 1 (0,994). Cette présentation facilite la lecture et l'analyse des résultats pour le suivi et l'évaluation de la variable « Pratique de tableau de bord ».

Tableau 7 : Catégorisation, nombres et fréquences des citations « pratiques de tableau de bord »

Items	Nombre total de citations	% des citations totales
Le contrôleur de gestion analyse la documentation fournie et rédige des rapports conclusifs liés au tableau de bord	49	19,11 %
Le contrôleur de gestion effectue régulièrement des contrôles de régularité des comptes dans le cadre du tableau de bord	48	18,67 %
Le contrôleur de gestion décide de façon autonome des structures à auditer pour alimenter le tableau de bord	45	17,50 %
Le contrôleur de gestion réalise des contrôles inopinés dans tous les départements de l'entreprise, contribuant à la fiabilité du tableau de bord	35	13,61 %
Les contrôles, éléments constitutifs du tableau de bord, sont planifiés en début d'année par l'auditeur interne	30	11,67 %
Des contrôles inopinés et ciblés, intégrés aux pratiques de tableau de bord, sont régulièrement effectués par l'auditeur interne à titre préventif	25	9,72 %
Le contrôle de gestion est assuré par un service dédié au sein de l'entreprise, garantissant la mise à jour du tableau de bord	25	9,72 %
Total	257	100 %

Source : Données de l'enquête sous SPSS26.

Les données issues du contrôle de gestion montrent que, parmi les 257 citations recueillies, les pratiques de tableau de bord se déclinent en sept catégories. Ces éléments, classés par ordre

décroissant de fréquence, révèlent :

- 19,11 % des citations indiquent que le contrôleur de gestion analyse la documentation fournie et rédige des rapports conclusifs qui alimentent le tableau de bord.
- 18,67 % des participants soulignent que le contrôleur de gestion réalise régulièrement des contrôles de régularité des comptes, permettant ainsi une actualisation fiable du tableau de bord.
- 17,50 % mentionnent que le contrôleur de gestion décide de manière autonome des structures à contrôler afin d'enrichir les indicateurs du tableau de bord.
- 13,61 % confirment que des contrôles inopinés sont effectués dans tous les départements de l'entreprise, renforçant la pertinence des données du tableau de bord.
- 11,67 % indiquent que les contrôles, essentiels pour la mise à jour du tableau de bord, sont planifiés en début d'année par le contrôleur de gestion.
- 9,72 % des citations concernent les contrôles inopinés et ciblés, réalisés à titre préventif par l'auditeur interne, qui permettent d'anticiper et de corriger les anomalies dans le tableau de bord.
- 9,72 % mentionnent que le contrôle de gestion est assuré par un service dédié au sein de l'entreprise, garantissant ainsi la cohérence et l'actualisation régulière du tableau de bord.

Cette reformulation met en évidence la contribution de chaque pratique à la mise en œuvre et à l'optimisation du tableau de bord, en soulignant leur importance respective dans le contrôle de gestion.

3 - Résultats de l'étude

3.1 - Résultat de l'étude qualitative sur la gestion des pratiques de tableau de bord

L'étude qualitative nous a donné les résultats qui suivent à travers l'analyse des 253 citations recueillies qui révèlent les constats suivants :

- 19,76 % des répondants confirment que le contrôleur de gestion assure le suivi stratégique de la maîtrise des coûts définie par l'entreprise.
- 97 % estiment que les recommandations formulées par le contrôleur de gestion sont effectivement mises en œuvre par les opérationnels.
- 19,76 % affirment que les recommandations des années précédentes ont contribué à la réduction des coûts pour l'année en cours.
- 15,81 % considèrent que l'exécution des coûts est conforme au budget alloué.

Tableau 8 : catégorie de codage, nombres et fréquences de citations

Items	Fréquence	% des fréquences	Sous catégories
Le contrôle de gestion contrôle la stratégie de la maîtrise des coûts définis par l'entreprise	50	22,42%	(223) Pratique de tableau de bord
Les recommandations effectuées par les contrôleurs de gestion sont mises en œuvre par les opérationnels	48	21,52%	
Le contrôleur de gestion vérifie la fiabilité des informations financières auprès des responsables budgétaires	50	22,42%	
Les recommandations effectuées les années précédentes ont permis de réduire les coûts de l'année en cours	40	17,93%	
Le niveau d'exécution des coûts par rapport au budget alloué	35	15,71%	
Total	223	100%	

Sources : Nous-mêmes.

Cette analyse met en évidence le rôle central du contrôleur de gestion dans le pilotage financier et l'optimisation des coûts, en lien avec les objectifs stratégiques de l'entreprise.

Analyse des pratiques de tableau de bord

L'étude des pratiques de tableau de bord met en évidence le rôle du contrôleur de gestion dans le pilotage et la maîtrise des coûts au sein de l'entreprise. Les résultats obtenus, basés sur les réponses des participants, soulignent plusieurs points clés :

Supervision de la gestion des coûts : 50 répondants confirment que le contrôleur de gestion doit jouer un rôle de supervision en matière de gestion des coûts. Son intervention ne se limite pas au contrôle, mais inclut également l'apport de recommandations stratégiques pour optimiser la gestion budgétaire.

Évaluation de l'efficacité du système de gestion des coûts : Le contrôle exercé par le contrôleur de gestion permet d'évaluer à la fois l'efficacité et l'efficacité du dispositif de gestion des coûts en place.

Mise en œuvre des recommandations : 48 répondants valident le fait que les recommandations émises par le contrôleur de gestion sont appliquées par les opérationnels. Cela souligne l'importance de son rôle dans l'ajustement et l'amélioration continue de la gestion budgétaire.

Fiabilité des informations financières : 50 répondants considèrent que le contrôleur de gestion assure un suivi rigoureux des données financières en collaboration avec les responsables budgétaires. Ce contrôle est effectué conformément aux priorités définies par le conseil d'administration, garantissant ainsi la fiabilité des informations utilisées pour la prise de décision.

Impact des recommandations antérieures : 40 répondants attestent que les recommandations formulées les années précédentes ont permis une réduction effective des coûts de l'année en cours. Cela démontre que le contrôle de gestion ne se limite pas à une évaluation ponctuelle, mais qu'il assure un suivi budgétaire continu et une amélioration durable des performances financières.

Niveau d'exécution budgétaire : 35 répondants estiment que le niveau d'exécution des coûts reste moyen par rapport au budget alloué. Le contrôle de gestion, en tant qu'élément du système de contrôle interne, joue un rôle central dans l'ajustement et la régulation budgétaire.

Ces résultats mettent en évidence l'importance du contrôle de gestion dans la gouvernance financière de l'entreprise. En s'appuyant sur des tableaux de bord et un suivi structuré, il contribue à la maîtrise des coûts, à l'amélioration de l'efficacité opérationnelle et à la fiabilisation des données financières.

3.2 - Résultat de l'analyse descriptives

3.2.1 - Résultats de l'analyse descriptive sur les pratiques de tableau de bord

L'analyse des pratiques de tableau de bord a démontré que les items étudiés sont bien corrélés et répondent aux exigences minimales de fiabilité et de cohérence ($\alpha = 0.734$ et variance moyenne des deux facteurs de 58 %). Ces résultats valident la qualité et la fiabilité des échelles de mesure utilisées.

3.2.2 - Gestion de l'information et suivi des données stratégiques

52,3 % des répondants affirment que le contrôleur de gestion veille à la mise à jour régulière du système d'information de l'entreprise, garantissant ainsi la fiabilité des données stratégiques. L'information traitée dans le tableau de bord prend en compte les priorités et les objectifs stratégiques de l'entreprise.

36,2 % des répondants considèrent que les contrôles ponctuels doivent être effectués mensuellement afin de minimiser les charges opérationnelles.

60 % des enquêtés estiment que le contrôleur de gestion doit rédiger un rapport conclusif après analyse des documents, permettant ainsi à la direction générale de prendre des décisions visant à maîtriser les charges et à atteindre les objectifs fixés.

3.2.3 - Contrôle interne et respect des procédures

72,7 % des répondants confirment que le contrôleur de gestion effectue régulièrement des contrôles de conformité, permettant de prévenir les irrégularités et de s'assurer du respect du manuel de procédures.

45,2 % des personnes interrogées estiment que le contrôleur de gestion doit décider de manière autonome des structures à auditer, garantissant ainsi l'indépendance et la crédibilité des analyses.

29,5 % des répondants indiquent que des contrôles inopinés sont réalisés dans tous les départements afin de garantir une transparence totale des procédures comptables et budgétaires.

68,4 % affirment que les contrôles sont planifiés en début d'année conformément à un programme annuel approuvé par le conseil d'administration.

38,8 % des répondants soulignent que des contrôles inopinés et ciblés sont effectués régulièrement à titre préventif par le contrôleur de gestion.

3.2.4 - Méthodes et outils de contrôle utilisés

Les résultats ci-après ont été obtenus suivant les appréciations des répondants sur le tableau de bord. Ainsi, nous avons :

- 57,9 % des répondants affirment que le contrôle de gestion est réalisé par un service interne dédié.
- 98,9 % indiquent que le contrôleur de gestion applique un contrôle sur pièces, basé sur l'analyse documentaire et les interactions avec les parties prenantes concernées.
- 76,3 % considèrent que l'observation physique est une pratique de contrôle efficace, permettant de vérifier l'existence des actifs tangibles et des stocks.
- 64,8 % utilisent la confirmation directe (procédure de circularisation) afin de valider certaines transactions ou soldes comptables avec des tiers.
- 54,7 % reconnaissent l'importance de l'examen analytique, une approche qui permet d'identifier des anomalies à travers l'analyse des interrelations entre divers éléments comptables et financiers.
- 94,7 % des entreprises privées ont recours au sondage comme méthode de contrôle de gestion statistique, garantissant une meilleure représentativité des échantillons analysés.

Les pratiques de tableau de bord en contrôle de gestion permettent d'assurer un suivi rigoureux des données stratégiques, de prévenir les risques et de garantir la fiabilité des informations utilisées dans la prise de décision. L'intégration de diverses méthodes de contrôle (évaluation documentaire, observation physique, confirmation directe, examen analytique et sondage) renforce l'efficacité du contrôle de gestion et contribue à l'amélioration continue des procédures internes et de la transparence financière.

4 - Discussion des résultats

Les analyses réalisées ont démontré que les variables en question présentent une forte corrélation et respectent les critères requis de fiabilité et de cohérence, avec un coefficient alpha de 0,705 et une variance moyenne des deux facteurs de 59,8%. À partir de ces résultats, nous avons validé la qualité et la fiabilité de nos échelles de mesure. Par ailleurs, l'analyse des fréquences a révélé que 72,6 % des répondants estiment que le contrôleur de gestion joue un rôle clé dans le suivi de la stratégie de maîtrise des coûts définie par l'entreprise. Ce constat

met en évidence un contrôle rétroactif sur le budget, visant à guider le conseil d'administration dans l'allocation des ressources conformément aux objectifs stratégiques de l'entreprise.

Les résultats révèlent que 78,9 % des répondants estiment que les recommandations des contrôleurs de gestion sont effectivement mises en œuvre par les opérationnels. Ce constat indique que l'entreprise concentre principalement son contrôle sur les indicateurs financiers de la performance et veille à l'application des recommandations formulées. Par ailleurs, 85,6 % des répondants affirment que les recommandations des années précédentes ont permis une réduction des coûts de l'année en cours. Ces résultats montrent que le contrôleur de gestion exerce une surveillance à chaque étape du processus budgétaire de l'entreprise.

En outre, 31,6 % des répondants estiment que le niveau d'exécution des coûts respecte le budget alloué. Cela suggère que le contrôleur de gestion impose un contrôle rigoureux sur les dépenses. L'analyse descriptive confirme que la maîtrise des coûts tient compte des priorités de la majorité des parties prenantes de l'entreprise.

Ces résultats s'alignent avec les travaux de Coulibaly. E. M., Faroko. S., & Fané. S., (2023), qui soulignent que les développements récents du système de gouvernance d'entreprise ont renforcé le rôle du contrôle interne, et que la fonction de contrôle de gestion doit jouer un rôle clé dans l'évaluation et l'amélioration de la qualité. Toutefois, ces auteurs suggèrent que la suppression du système de contrôle interne pourrait être envisagée si les avantages qu'il procure sont jugés inférieurs à son coût de mise en œuvre.

Dans la même optique, Bah. O., (2021), en se basant sur la norme internationale 2120-Audit Interne, note que le contrôle de gestion doit évaluer les risques liés à la gouvernance d'entreprise. Les domaines d'évaluation, tels que la fiabilité de l'information financière, l'efficacité des opérations, la protection des actifs et le respect des lois, sont directement liés aux objectifs du contrôle de gestion. Cela signifie qu'évaluer les risques en matière des pratiques de tableau de bord revient à évaluer la qualité du contrôle interne de l'entreprise. En conséquence, on peut établir que l'efficacité du contrôle de gestion est un facteur clé d'amélioration de la performance organisationnelle.

5- Conclusion

En conclusion, cette étude visait principalement à identifier et analyser les pratiques de contrôle de gestion en matière de gestion des charges dans les entreprises privées au Mali. Les résultats théoriques obtenus mettent en évidence l'importance capitale des pratiques de tableau de bord pour assurer une gestion des charges à la fois efficace, transparente et rigoureuse au sein de ces entreprises. L'analyse de la littérature a révélé que le contrôle de gestion, en tant que fonction transversale, joue un rôle clé dans la garantie de la qualité, de la précision et de la fiabilité de l'information financière, tout en contribuant de manière significative à l'amélioration de la performance organisationnelle.

Pour parvenir à ces conclusions, l'étude a exploré les pratiques de tableau de bord relatives à la gestion de l'information financière, avec un accent particulier sur l'identification des coalitions et la compréhension de ces pratiques dans le cadre de la gestion des coûts. La méthodologie mixte employée, combinée à un guide d'entretien et un questionnaire, a permis de recueillir des données pertinentes. L'analyse qualitative, à travers une méthode d'analyse de contenu, a permis d'identifier les différents indicateurs de mesure. Par le biais de la catégorisation et du codage, nous avons quantifié les fréquences d'apparition des variables étudiées. Les analyses descriptives ont validé la qualité et la fiabilité des instruments de mesure, montrant que les pratiques de tableau de bord appliquées à la gestion des coûts sont favorables.

Enfin, les pratiques d'audit interne dans la gestion des coûts s'avèrent être des éléments essentiels pour garantir la transparence, renforcer la confiance des investisseurs, ainsi que pour assurer la crédibilité et la qualité du système de gestion au sein des entreprises.

Théoriquement, cette étude contribue à la littérature sur le contrôle de gestion en mettant en évidence son rôle central dans la gestion opérationnelle, notamment dans le cadre des entreprises privées au Mali. Elle apporte des preuves empiriques du lien étroit entre les pratiques de tableau de bord et la qualité de la gestion des coûts, confirmant ainsi l'hypothèse selon laquelle une gouvernance efficace repose en grande partie sur la fiabilité des données financières. Les acteurs clés du contrôle de gestion, tels que le contrôleur de gestion, jouent un rôle fondamental dans l'instauration de systèmes de gouvernance performants et dans la garantie de la qualité de la gestion des charges. En surveillant les activités internes de l'entreprise, le contrôle de gestion participe activement à la responsabilité de la gouvernance, tandis que le comité d'audit veille à la qualité de la gestion des risques et à l'efficacité de la gouvernance.

Cependant, cette étude présente certaines limites, notamment le fait qu'elle repose sur un échantillon restreint d'entreprises situées dans des régions spécifiques du Mali (Sikasso, Kayes et Bamako), ce qui pourrait limiter la portée de la généralisation des résultats. De plus, l'étude se concentre principalement sur les aspects du contrôle de gestion, sans explorer d'autres dimensions importantes telles que la responsabilité sociale ou environnementale des entreprises.

Pour les recherches futures, il serait pertinent d'élargir l'échantillon à d'autres régions du Mali, voire à d'autres pays africains, afin de tester la robustesse des résultats obtenus. Il serait également intéressant d'examiner l'impact des pratiques de tableau de bord sur d'autres dimensions de la gouvernance d'entreprise. Enfin, les entreprises devraient renforcer leur service de contrôle de gestion en intégrant des technologies avancées et en assurant une formation continue des contrôleurs de gestion, afin d'améliorer encore la qualité de la gestion des coûts à travers le tableau de bord.

Références

- (1). A avaliação de um departamento de auditoria interne : O caso da SOTELMA. ISBN : 978-620-4-48606-2. Editeur : tnelnique.
- (2). Aggeri. F., & Hatchuel. A., (1997). «*Les instruments de l'apprentissage : Construction et diffusion d'une expertise de recyclage dans la conception automobile*». In J-C. Moidson (éd), Du mode d'existence des outils de gestion, les instruments à l'épreuve de l'organisation, Seli Arslam, pp.217-247.
- (3). Alazard. C., & Sépari. S., (2010). «*Contrôle de gestion : DCG 11-Manuel et Applications*». 2^{ème} ed Dunod, Paris, 750 p.
- (4). Alazard. C., & Sépari. S., (2018). «*Contrôle de gestion : Manuel et Applications*». 5^{ème} ed Dunod, Paris, 704 p.
- (5). Anthony. R. N., (1988). «*The Management Control Function*», Boston, The Harvard Business School Press.
- (6). Anthony. R., Dearden. J., Vancil. Th., (1965). «*Management Control Systems. Cases and Readings*». Homewood, Irwin.
- (7). Auge. B., & Naro. G., (2011a). «*Chapitre I, missions et dispositifs de contrôle de gestion*». Dans : B. Augé & G. Naro (Dir), Mini manuel de contrôle de gestion (pp. 3-18), Paris : Dunod.
- (8). Auge. B., & Naro. G., (2011b). «*Chapitre 9 : le pilotage et la reddition des comptes : tableaux de bord et reporting*». Dans : B. Augé & G. Naro, Mini manuel de Contrôle de gestion (pp. 197-217), Paris : Dunod.
- (9). Bah. O., (2021). «*L'évaluation d'un service d'audit interne : le cas de la SOTELMA*». Références : ISBN-13: 978-620-3-41350-2, ISBN-10: 620341350X, EAN: 9786203413502

- (10). Bendelow. G., (1993). « Using visual imagery to explore gendered notions of pain » In C. M. Renzetti et R. M. Lee (éds), *Researching sensitive topics* (p.212-228), Newbury Park, Sage Publications.
- (11). Berland. N., (2009). « Mesurer et piloter la performance ». e-book, www.management.free.fr
- (12). Boltanski. L., & Trévenot. L., (1991). « De la justification : Les économies de la grandeur », Paris, Gallimard.
- (13). Bouin. X., & Simon. F-X., (2011). « *Tous gestionnaires, comprendre et maîtriser les outils de gestion à des fins opérationnelles* ». 3^{ème} édition DUNOD, Paris, 255pages.
- (14). Bouin. X., & Simon. F-X., (2015). « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportement* ». Collection : Fonctions de l'entreprise, Edition Dunod, Paris, 368 pages
- (15). Bouquin. H., & Kuszla. C., (2013). « *Le contrôle de gestion* ».10^{ème} édition P.U.F, 598 pages.
- (16). Bouquin. H., (1994). « *Les fondements du contrôle de gestion* ». Que sais-je ? PUF.
- (17). Bouquin. H., (2004). « *Le contrôle de gestion* ». PUF, Collection Gestion, 6^{ème} édition, Paris, 508 p.
- (18). Bouquin. H., (2008). « *Le contrôle de gestion* ». Presses Universitaires France, 8^e édition, 536 p.
- (19). Bouquin. H., (2005). « *Les fondements du contrôle de gestion* ». éd. PUF, Paris, 127 p.
- (20). Conseil National du Patronat du Mali., (CNPM) (2023). « Rapport final sur l'évaluation statistique de la contribution du secteur privé ». Africa Development Groupe (ADG), Décembre 2023, 43p. <https://www.cnpm.ml>
- (21). Coulibaly. E. M., Faroko. S., & Fané. S., (2023). « *Management control instruments and bank performance management in Mali*». In *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(5-2), 725-744. <https://doi.org/10.5281/zenodo.10028770>
- (22). Die Bewertung eines internen Auditdienstes : Der fall der SOTELMA. ISBN : 978-620-4-48602-4. Editeur : tnelnique.
- (23). Fayol. H., (1916). « *Administration industrielle et générale* ». Paris, 1ere Ed Dunod.
- (24). Fernandez. A., (2011). « *Les nouveaux tableaux de bord des managers* ». Eyrolles 5ème éditions d'organisation, Paris.
- (25). Fernandez. A., (2013). « *L'essentiel du Tableau de bord* ». 4^{ème} édition Eyrolles, Collection Gestion des projets, 255 pages.
- (26). Gerbaix. S., (2006). « *Dans Contrôle de Gestion : Le tableau de bord de gestion* ». Presses Universitaires de France, pages 107 à 119.
- (27). Gervais. M., (2005). « *Contrôle de gestion* », Editions Economica, Paris.
- (28). Gervais. M., (2009). « *Contrôle de gestion* », 9^e édition, Economica, Paris, 816 p.
- (29). Giraud. F., & al. (2002). « *Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance* ». Gualino éditeur, Paris, 270 p.
- (30). Giraud. F., & al. (2004). « *Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance* », 2^{ème} Ed. Gualino, France,421 p.
- (31). Guerny. J., & Guiriec. J. C., (1998). « *Contrôle de gestion et choix stratégique* ». Edition Delmas, Paris, p.197.
- (32). Jolibert. A., & Jourdan. P., (2006). « *Marketing research : Méthodes de recherche et d'études en Marketing* ». Dunod, Paris.
- (33). Kaplan R. S., & Norton D. P., (1998). « *The Balanced Scorecard : Translating strategy into action* ». Harvard Business School Press, Boston. Traduction française : *Le Tableau de bord prospectif*, Les Editions d'Organisation.

- (34). Kaplan. R. S., Norton. D. P., (2009). « *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard* ». In Handbook of Management Accounting Research, (Eds Chapman C. S, Hopwood A. G. and Shields M. D.), Elsevier, 1253-1269.
- (35). Khemakhem. A., (1971). « La dynamique du contrôle de gestion, politique et techniques du management ». Editions BORDAS, Paris, 591 p.
- (36). Khoury. P., (2020). « *Comptabilité Analytique, Comptabilité de Gestion, Contrôle de Gestion* ». Collection Avis d'Experts, Dakar, Sénégal, 375 pages.
- (37). La evaluacion de un departamento de auditoria interna : El caso de SOTELMA. ISBN : 978-620-4-48604-8. Editeur : tmelnique.
- (38). La valutazione di un dipartimento di audit interno : Il caso di SOTELMA. ISBN : 978-620-4-48605-5. Editeur : tmelnique.
- (39). Langue du livre: Français. Maison d'édition: Editions Universitaires Européennes. Site Web: <http://www.editions-ue.com/>. Nombre de pages: 120. Publié le: 31-03-2021. Stock : Disponible sur : www.morebooks.de. Catégorie: Gestion. Mots-clés: Audit interne, audit, évaluation, finances, Finance Management, SOTELMA, contrôle interne, contrôle des données financières, système de contrôle interne.
- (40). Lebas. M., (1995). « Oui, il faut définir la performance ». In Revue Française de Comptabilité, Juillet-Août, pp.66-71.
- (41). Lebelle. B., (2012). « *Construire un tableau de bord pertinent sous Excel* ». Editions Eyrolles, Paris, 337 pages.
- (42). Lehmann. P., & al. (2020). « *Toute la gestion de l'entreprise : comptabilité, finance et contrôle de gestion* ». Deboeck Supérieur, Paris, 448 pages.
- (43). Löning. H. & al. (2008). « *Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques* ». 3^{ème} édition Dunod, Paris, 304 pages, ISBN 978-2-10-053856-0.
- (44). Seydou. T. K., & Alfred. Y. O., (2024). « Contribution à l'analyse des pratiques de contrôle sociétal dans les organisations de taille réduite en Côte d'Ivoire ». In Revue Française d'Economie et de Gestion, 5, 131–157.
- (45). The evaluation of an internal audit department: The case of SOTELMA. ISBN : 978-620-4-48603-1. Editeur : tmelnique.
- (46). Wade. M. E. B., & Diouf. M., (2021). « *Analyse des déterminants du degré d'utilisation des outils de contrôle de gestion en contexte de PME : une validation empirique au Sénégal* ». *Revue De La Comptabilité Et De l'audit* , 5(2).
- (47). Оценка отдела внутреннего аудита : Случай с компанией СОТЕЛМА. ISBN : 978-620-4-48607-9. Editeur : tmelnique.