

Le rôle des pratiques de contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance des entreprises de services : Cas de la région de Fès-Meknès, Maroc

The role of management control practices in enhancing the performance of service companies: Case of the Fes-Meknes region, Morocco.

- **AUTEUR 1** : BADRE El Mehdi,
- **AUTEUR 2** : EL JAAFARI El Mehdi,
- **AUTEUR 3** : SIDOUNA Slimane,
- **AUTEUR 4** : LAHRECH Abdelali,

- (1) Docteur en sciences économiques et de gestion. Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales, Université Moulay Ismail, Meknès, Maroc.
- (2) Doctorant chercheur en sciences économiques et gestion. Faculté des Sciences Economiques, Juridiques et sociales, Université Mohamed Ben Abdellah, Fès, Maroc.
- (3) Doctorant chercheur en sciences économiques et de gestion. École Supérieure de Technologie, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de Fès, Maroc.
- (4) Professeur-chercheur en sciences économiques et de gestion. Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales, Université Moulay Ismail, Meknès, Maroc.

Conflit d'intérêt : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêt.

Pour citer cet article : BADRE .M, EL JAAFAR .M, SIDOUNA .S & LAHRECH .A (2025) « Le rôle des pratiques de contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance des entreprises de services : Cas de la région de Fès-Meknès, Maroc»,

IJAME : Volume 02, N° 13 | Pp: 326 – 360.

Date de soumission : Mars 2025

Date de publication : Avril 2025



DOI : 10.5281/zenodo.15280570

Copyright © 2025 – IJAME

Résumé

Le secteur des services se distingue par une économie où la fourniture de services occupe une place centrale par rapport à la production de biens tangibles, caractérisée par une variabilité accrue, une personnalisation croissante des offres et une forte dépendance aux compétences humaines, faisant des interactions entre clients et entreprises un élément essentiel, où la qualité du service, la réactivité et l'innovation sont des facteurs clés de succès. Cette thèse explore les déterminants de la performance globale des entreprises de services, mettant en lumière le rôle crucial du contrôle de gestion dans ce contexte spécifique, avec pour objectif principal d'identifier les pratiques de contrôle de gestion les plus efficaces pour améliorer la performance des entreprises opérant dans ce secteur, en se concentrant particulièrement sur la région de Fès-Meknès au Maroc. La méthodologie adoptée repose sur une approche post-positiviste, impliquant une analyse quantitative des pratiques de contrôle de gestion et de leur impact sur la performance des entreprises de services, en utilisant des outils d'analyse statistique avancés pour examiner les relations entre ces pratiques et la performance globale, tout en mettant en lumière le rôle médiateur de variables telles que l'apprentissage organisationnel et l'innovation. Les six variables étudiées constituent un modèle pertinent pour les entreprises de services cherchant à améliorer leur performance, soutenu par une enquête approfondie menée auprès d'un échantillon d'entreprises de services pour recueillir des données sur leurs pratiques de contrôle de gestion et leur performance globale. Les résultats révèlent une diversité de pratiques de contrôle de gestion, démontrant leur impact significatif sur l'amélioration de la performance, avec une performance globale atteinte grâce à une combinaison de pratiques communes et spécifiques, se complétant mutuellement et présentant une nature variée.

Mots-clés : Apprentissage organisationnel, contrôle de gestion, entreprises de services, innovation, performance, performance des entreprises de services, services.

Abstract

The context of the service sector is distinguished by an economy where the provision of services holds a central position compared to the production of tangible goods. This domain is often characterized by increased variability, growing customization of offerings, and a strong reliance on human skills. Interactions between clients and businesses are of paramount importance, with service quality, responsiveness, and innovation being essential factors for success in this sector. This thesis aims to explore the determinants of overall performance in service companies, highlighting the crucial role of management control in this specific context. The main objective of this research is to identify the most effective management control practices for enhancing the performance of companies operating in the service sector, with a particular focus on the Fes-Meknes region in Morocco. The methodology adopted relies on a post-positivist approach, involving quantitative analysis of management control practices and their impact on Service Company's performance. Specifically, advanced statistical analysis tools will be used to examine the relationships between management control practices and the overall performance of companies, highlighting the mediating role of variables such as organizational learning and innovation. The six variables of this research constitute a feasible and relevant model for service companies seeking to enhance their performance. Furthermore, an in-depth investigation was conducted with a sample of service companies to gather relevant data on their management control practices and overall performance. Our results reveal a diversity of management control practices, demonstrating their significant impact on performance improvement. Indeed, the overall performance of service companies is achieved through a combination of common and specific practices, which complement each other and are of varied nature.

Keywords: Innovation, management control, organizational learning, performance, service companies, services, service company's performance.

Introduction

Dans l'environnement économique actuel, les marchés deviennent de plus en plus internationaux, dynamiques et orientés vers les clients. Ces derniers exigent davantage de diversité, de fiabilité, de qualité supérieure et de service amélioré. Outre l'intensification de la concurrence dans de nombreux secteurs, plusieurs autres tendances ont émergé en relation avec les comportements et les aptitudes de consommation. D'abord, les attentes des clients ont connu une croissance significative (Rahimi et Kozak, 2017). Ils recherchent davantage de valeur, exigent une rapidité accrue et intègrent des préoccupations éthiques et environnementales. En plus, leur niveau d'information et de connexion au marché est élevé, ce qui les rend conscients des valeurs des produits et services. Ainsi, les clients aspirent à une valeur élevée, alignée sur leurs besoins et assortie d'une variété d'options. Enfin, la société subit une transformation rapide, engendrant des changements socio-économiques incessants. De plus, la progression technologique s'accélère. Ces avancées technologiques se traduisent par des innovations de produits et des améliorations dans les processus de fabrication (Kahn, 2018). Le climat de concurrence qui en résulte exige la production de produits à coût réduit mais de haute qualité, avec une gamme de choix de plus en plus large. Ces évolutions ont également engendré des modifications dans les stratégies industrielles et commerciales. En conséquence de l'évolution économique a fait que l'entreprise s'est vue obligée, dans un environnement concurrentiel renforcé, d'améliorer la maîtrise des coûts et de gérer leurs flux opérationnels (Roques, 2015). Ces changements environnementaux ont suscité des ajustements en matière de gestion et de stratégie. Afin de répondre aux besoins actuels et futurs, les entreprises doivent s'ouvrir et favoriser la collaboration à deux niveaux complémentaires (Vedel et Kokshagina, 2021). En interne, cela implique une meilleure communication entre les divers services et fonctions, favorisant la création de structures transversales et flexibles. En externe, l'entreprise doit établir des relations transversales avec ses clients et fournisseurs. Une nouvelle perspective de gestion a progressivement émergé, mettant l'accent sur le bien-être global des différentes entités contribuant au processus de création d'un produit ou d'un ensemble de produits (Gereffi, 2019). Les entreprises évoluent d'un paradigme où les acteurs agissent uniquement dans leur intérêt propre vers une prise de décision coordonnée et globale. Cette orientation économique s'est reflétée dans l'évolution des technologies de l'information et de la communication, facilitant les échanges intra et inter-organisationnels (Chae et al., 2018). Ainsi, les informations localement disponibles sont harmonisées entre les acteurs pour atteindre les objectifs du

système dans son ensemble. L'intégration des données et des systèmes d'information a débuté au sein même des entreprises par l'intégration des diverses fonctions (Vanpoucke et al., 2017).

1. Revue de littérature

1.1. Concept de performance globale dans les entreprises de services

1.1.1. Concept de performance globale

La performance est considérée comme globale lorsqu'une entreprise vise à répondre aux attentes des différentes parties prenantes, notamment les investisseurs, les salariés, les clients, les fournisseurs et l'Etat. Cette analyse de la performance globale présente trois aspects : premièrement, elle couvre un large éventail de responsabilités ; deuxièmement, elle conserve un large éventail de responsabilités ; et troisièmement, elle concerne un éventail diversifié d'acteurs à l'échelle mondiale. Le concept de performance globale permet non seulement de mobiliser les différents acteurs de l'entreprise mais aussi de les sensibiliser aux enjeux du développement durable (Capron et Quairel, 2006). La mesure de la performance était auparavant uniquement basée sur les profits, avec un accent mis sur la création de valeur pour les actionnaires. La prédominance de l'idéologie libérale justifiait la priorité accordée aux intérêts des actionnaires par rapport aux autres parties prenantes de l'entreprise (Frimousse et Peretti, 2015). En conséquence, le succès de l'entreprise repose sur un ensemble uniforme de mesures, couvrant à la fois les aspects financières et non financières (Oubya, 2016).

1.1.2. Performance globale dans les entreprises de services.

La mesure de la performance dans la prestation de services est rendue plus complexe par l'interaction directe entre le personnel et les clients. Ce contact personnel introduit divers facteurs, tels que l'apparence, les émotions et la psychologie, qui peuvent affecter le résultat. Par conséquent, il ne suffit pas de se baser uniquement sur le tarif facturé pour le service en tant que mesure de l'efficacité. La qualité du service fourni doit également être considérée par rapport au temps passé par le client. Selon Gervais et Thenet (2002), la mesure de la productivité nécessite une approche plus globale. Cela implique de se concentrer simultanément sur deux aspects de la performance, à savoir la rapidité et l'efficacité, ce qui peut créer des tensions pour les prestataires de services. D'une part, la performance économique exige que le prestataire limite la durée de l'interaction. Par ailleurs, la performance leur impose de donner la priorité à la satisfaction du client et d'assurer une prestation de service de haute qualité. Il est essentiel d'équilibrer ces exigences concurrentes pour améliorer la prestation de services, mais cela n'est possible que si les contraintes de temps n'empiètent pas sur le travail effectué (Mebarki, 2018). L'implication du bénéficiaire dans les activités liées au travail peut entraîner des risques

potentiels pour l'employé, tels que l'agression, l'incivilité et la violence physique ou verbale, comme l'indique (Blandin, 2013). Ce mauvais traitement des clients peut avoir un impact négatif sur la perception que les employés ont d'eux-mêmes et sur la qualité du service (Park et Kim, 2019). En conséquence, les employés peuvent se venger en sabotant les clients ou en fournissant des comportements de service minimaux, comme l'ont noté (Shao et Skarlicki, 2014). Il est essentiel d'éviter toute interférence du bénéficiaire dans de telles situations afin de garantir le bien-être des employés et la qualité du service fourni aux clients.

1.2. Concept du contrôle de gestion dans les entreprises de services

1.2.1. Contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un système structuré visant à fournir aux managers et responsables des informations chiffrées actualisées sur la performance et l'évolution de l'entreprise, permettant, par la comparaison avec des objectifs prévisionnels ou des résultats antérieurs, d'identifier d'éventuels déséquilibres et de déclencher les actions correctives nécessaires pour adopter les meilleures pratiques en gestion (Alazard et Sépari, 2018). D'après les mêmes auteurs, le contrôle de gestion est un processus structuré qui repose sur des outils de calcul et d'analyse, combinant des méthodes quantitatives et qualitatives. Il vise à piloter efficacement les produits, les activités et les processus d'une organisation. Bien qu'il s'intéresse principalement à la connaissance des coûts, son rôle dépasse cet aspect pour inclure des fonctions stratégiques et tactiques. Ce processus aide à organiser et améliorer les activités, à accompagner les changements organisationnels, et à orienter les acteurs vers les objectifs définis. Il facilite également la réflexion stratégique et assure le pilotage des différentes variables managériales de la performance, contribuant ainsi à une gestion globale et intégrée des ressources et des objectifs.

1.2.2. Contrôle de gestion dans les entreprises de services

Selon Gadrey et Zarifian (2001) les entreprises de services peuvent être divisées en trois catégories : celles qui se concentrent sur la conception de nouveaux services (R&D), celles qui gèrent de grands systèmes techniques et administratifs tels que les plates-formes techniques et les centres de traitement administratif, et celles qui traitent directement avec les clients tels que les réseaux de vente et les plates-formes téléphoniques. C'est dans la gestion du personnel et des réseaux du front office que le contrôle des activités de service est le plus spécifique. La conception d'un système de contrôle de gestion au sein des entreprises de services facilite l'identification des déterminants critiques impactant les objectifs globaux, ainsi que la détermination des leviers d'action pour établir des indicateurs de mesure et d'évaluation de la

performance. Cependant, il convient de noter que le choix des indicateurs est fortement influencé par les spécificités propres aux services, ce qui peut restreindre l'efficacité du système de contrôle de gestion (Lorino, 1995). Nous explorerons les questions clés et les techniques impliquées dans la gestion de la performance des services, y compris celles utilisées par les contrôleurs de gestion (Ducrocq et al., 2001), ainsi que celles employées par d'autres personnes dans l'entreprise dans le cadre de leurs rôles (Lorino, 2008).

1.3. Concept d'innovation

Conformément à Schumpeter (1942), l'innovation représente une destruction créatrice qui révolutionne constamment la structure économique de l'intérieur, en éliminant de manière continue ses composants obsolètes et en engendrant de façon continue de nouveaux éléments, comme l'indiqué par Deubel et Montousse (2003). Le Manuel d'OSLO de l'OCDE (2005) propose une définition basée sur une classification par types. Il caractérise l'innovation comme l'introduction d'un produit (bien ou service) ou d'un processus nouveau ou considérablement amélioré, d'une nouvelle méthode de commercialisation, dans les pratiques organisationnelles sur le lieu de travail ou dans les relations externes. L'Institut National de la Statistique et des Études Économiques (INSEE, 2013) fournit également une définition de l'innovation, la décrivant comme un changement significatif de nature technique, commerciale, organisationnelle, structurelle, logique ou relationnelle ayant un impact sensible sur l'activité de l'entreprise et son environnement concurrentiel. Cette conception de l'innovation se base sur les résultats de nouveaux développements technologiques ou sur l'utilisation d'autres connaissances acquises par l'entreprise (INSEE, 2013). Subséquemment, les entreprises doivent innover pour survivre sur le marché actuel, qui est hautement compétitif et complexe (Lattuf, 2006). El Bahraoui et al., (2016) soulignent en outre que la nature incertaine du marché fait qu'il est difficile pour les entreprises d'anticiper les tendances futures, ce qui rend l'innovation encore plus cruciale. Le développement d'une compétitivité durable grâce à l'innovation est une stratégie clé pour les entreprises qui veulent prospérer.

1.4. Concept d'apprentissage organisationnel

L'apprentissage organisationnel est un processus par lequel les organisations améliorent leur efficacité en créant, acquérant et transférant des connaissances, tout en modifiant leur comportement pour refléter de nouvelles idées et innovations. Il met en avant la capacité des individus à apprendre, ainsi que les systèmes et structures facilitant l'apprentissage collectif et la rétention des connaissances. Les principales caractéristiques de l'apprentissage organisationnel incluent plusieurs dimensions essentielles. Tout d'abord, l'acquisition de

connaissances repose sur la collecte de données et d'expériences au sein de l'organisation. Ensuite, la distribution d'informations assure le partage des savoirs entre les différentes équipes, favorisant une collaboration accrue. Par ailleurs, l'interprétation des informations permet de créer une compréhension commune parmi les membres de l'organisation. Enfin, la mémoire organisationnelle garantit l'intégration des apprentissages dans les processus et la culture, consolidant ainsi les bases pour des améliorations futures.

Les cadres théoriques qui soutiennent cette réflexion sont multiples. Argyris et Schön (1997) distinguent deux types d'apprentissage : en boucle simple, où les erreurs sont corrigées dans les processus existants, et en boucle double, qui implique une remise en question des hypothèses fondamentales. Senge (2006), dans *La cinquième discipline*, met en avant cinq piliers : la pensée systémique, la maîtrise personnelle, la vision partagée, l'apprentissage en équipe et les modèles mentaux. Enfin, le modèle des "4I" proposé par Crossan, Lane et White (1999) souligne les processus d'intuition, d'interprétation, d'intégration et d'institutionnalisation des savoirs aux niveaux individuel, collectif et organisationnel.

L'importance de l'apprentissage organisationnel est cruciale pour les entreprises. Il favorise l'innovation et l'adaptabilité face aux évolutions du marché. Il soutient également l'amélioration continue, permettant ainsi de maintenir un avantage concurrentiel durable. En outre, il renforce la résilience organisationnelle tout en contribuant au développement des talents internes, un levier clé pour la pérennité et la performance globale.

2. Approche méthodologique de l'analyse de l'impact du contrôle de gestion sur la performance des entreprises de services

2.1.L'importance de l'étude

L'intérêt fondamental de notre recherche réside dans sa capacité à disséquer les liens complexes entre les pratiques du contrôle de gestion, l'apprentissage organisationnel et l'innovation, en tant que variables médiatrices, et la performance globale des entreprises de services. L'innovation, en tant que moteur de la croissance et de l'adaptation, et l'apprentissage organisationnel, en tant que processus d'assimilation et d'application de connaissances nouvelles, jouent des rôles cruciaux dans la manière dont les entreprises de services évoluent et maintiennent leur compétitivité dans un environnement en constante évolution.

2.2.Les objectifs de l'étude

Cette recherche vise à fournir une compréhension approfondie et méthodiquement fondée de la manière dont les pratiques du contrôle de gestion influencent la performance globale des entreprises de services. L'objet est triple : premièrement, identifier les pratiques du contrôle de gestion qui ont un impact significatif sur la performance globale de ces entreprises ; deuxièmement, comprendre les mécanismes sous-jacents par lesquels ces pratiques influent sur la performance ; et enfin, analyser comment ces mécanismes interagissent avec les variables intermédiaires telles que l'innovation et l'apprentissage organisationnel.

2.3.La problématique de recherche

Au sein d'un environnement marqué par la globalisation de la compétition, les entreprises sont confrontées à l'impératif de maîtriser les instruments de contrôle de gestion pour rehausser leurs performances, tout en jonglant avec des contraintes liées aux dimensions financières, temporelles, de fiabilité et de qualité. Cette thématique revêt une importance capitale et exige une réflexion approfondie, sollicitant l'engagement non seulement des managers et contrôleurs de gestion, mais aussi des chercheurs et universitaires.

Les paradigmes existants pour aborder les problématiques liées au contrôle de gestion sont majoritairement centrés, à ce jour, sur le domaine industriel. Cependant, la réalité complexe des effets du contrôle de gestion sur la performance comporte des dimensions multiples et partagées. Les entreprises de services ainsi que le secteur tertiaire représentent désormais une composante essentielle de la sphère économique et sociale, pourtant leur traitement reste relativement limité dans la littérature managériale, qui privilégie généralement une perspective industrielle et axée sur la production.

Ainsi, la question principale de notre recherche peut être formulée comme suit :

« Dans quelle mesure les pratiques de contrôle de gestion contribuent-elles à la performance globale des entreprises de services, et plus particulièrement sur la Région de Fès-Meknès ? »

Il est envisageable d'aborder cette problématique à travers plusieurs questions subsidiaires, parmi lesquelles :

- Quels sont les indicateurs clés aux entreprises de services pour évaluer leur performance globale ?
- Quelles sont les pratiques du contrôle de gestion spécifiques aux entreprises de services ?
- Comment les pratiques du contrôle de gestion impactent-elles la performance globale des entreprises de services ?

- Les pratiques du contrôle de gestion ont-elles un impact sur l'apprentissage organisationnel et l'innovation ?
- L'apprentissage organisationnel et l'innovation ont-ils un impact sur la performance globale des entreprises de services ?

2.4. Les hypothèses de recherche

Nous avons classé nos hypothèses en deux paliers. La classification de nos hypothèses s'explique par la nécessité de structurer notre approche de recherche. Cette démarche vise à faciliter l'analyse et la compréhension des différents aspects de notre étude. Chaque palier représente une catégorie distincte, contribuant ainsi à une organisation claire et méthodique de nos hypothèses. Au premier palier, nous avons regroupé les hypothèses d'effets directs, qui énoncent des relations directes entre les pratiques de contrôle de gestion et la performance globale. Ces hypothèses permettent d'explorer l'impact direct des pratiques de contrôle de gestion sur la performance, qu'elle soit financière ou non financière.

➤ **Hypothèses d'effets directs**

H1 : Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière.

H2 : Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière.

H3 : Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière.

H4 : Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière.

Au deuxième palier, nous avons classé les hypothèses d'effets indirects, qui examinent le rôle médiateur de deux variables clés, à savoir l'apprentissage organisationnel et l'innovation, dans la relation entre les pratiques de contrôle de gestion et la performance globale. Ces hypothèses permettent d'analyser les mécanismes sous-jacents par lesquels les pratiques de contrôle de gestion influencent la performance à travers des processus d'apprentissage organisationnels et d'innovation.

➤ **Hypothèses d'effets indirects**

➔ *Hypothèses Inhérentes au Médiateur "Apprentissage Organisationnel"*

H5 : Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'apprentissage organisationnel.

H6 : Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'apprentissage organisationnel.

H7 : Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'apprentissage organisationnel.

H8 : Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'apprentissage organisationnel.

→ *Hypothèses Inhérentes au Médiateur "Innovation"*

H9 : Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'innovation.

H10 : Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'innovation.

H11 : Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'innovation.

H12 : Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'innovation.

2.5. Les domaines de l'étude

Les domaines de l'étude sont catégorisés comme suit :

- **Domaine du sujet** : Ce domaine se concentre sur la contribution des pratiques du contrôle de gestion, de l'innovation et de l'apprentissage organisationnel à l'amélioration de la performance globale des entreprises de services.
- **Domaine géographique** : L'étude est géographiquement limitée aux entreprises de services situées dans la région de Fès-Meknès.
- **Domaine Humain** : La population cible de la présente recherche est constituée de 166 managers et responsables d'entreprises exerçant dans le secteur des services.
- **Domaine Temporel** : L'enquête a été effectuée entre mai et octobre de l'année 2024.

2.6. Méthodologie de recherche

Nous avons choisi de mener notre recherche conformément au paradigme post-positiviste en adoptant l'approche hypothético-déductive et l'utilisation de la méthode quantitative. De nombreuses techniques s'offrent dans cette piste de recherche mais celle de la modélisation par équations structurelles rend compte de l'objet de la présente recherche.

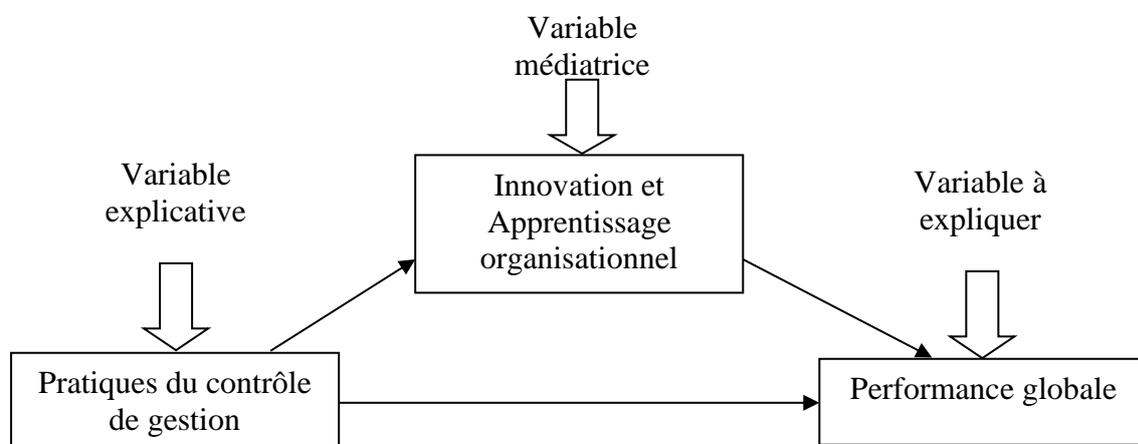
2.7. Outils de collecte de données

La méthode SEM (Structural Equation Modeling) est une technique d'analyse statistique qui permet de tester les relations causales entre des variables latentes. Pour recueillir les données

nécessaires à l'analyse SEM, il est recommandé d'utiliser des questionnaires ou des entretiens en vue de les analyser afin de confirmer ou d'infirmer les hypothèses de départ, et répondre à la problématique de recherche. Vu que la démarche de la présente recherche est inscrite dans la recherche transversale où les données sont purement quantitatives alors il est toutefois possible des collecter au moyen d'une enquête d'opinion par questionnaire. Le questionnaire a été administré selon trois voies à savoir le face à face (25%), le téléphone (5%) et en ligne via Google Forms (70%).

2.8.L'élaboration du model conceptuel

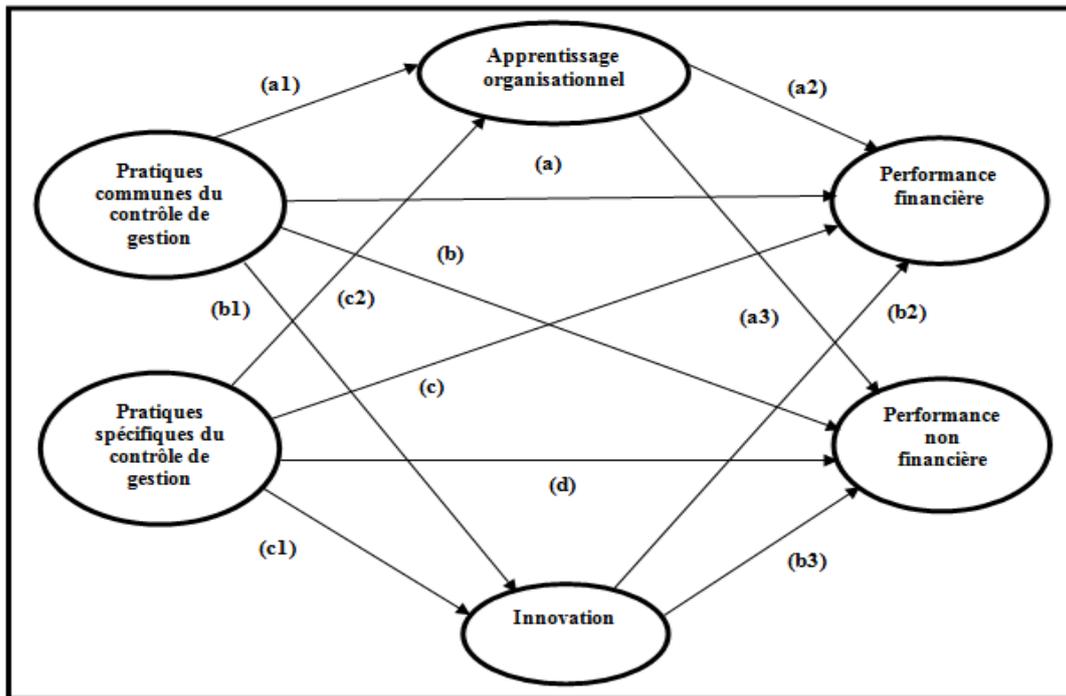
Figure 1 : Modèle théorique de recherche



Source : Élaboration personnelle.

Sur la base de notre modèle théorique de recherche, nous décomposons chaque variable en deux sous-variables, ce qui donne le modèle conceptuel suivant :

Figure 2 : Spécification du modèle conceptuel Résultats et discussions

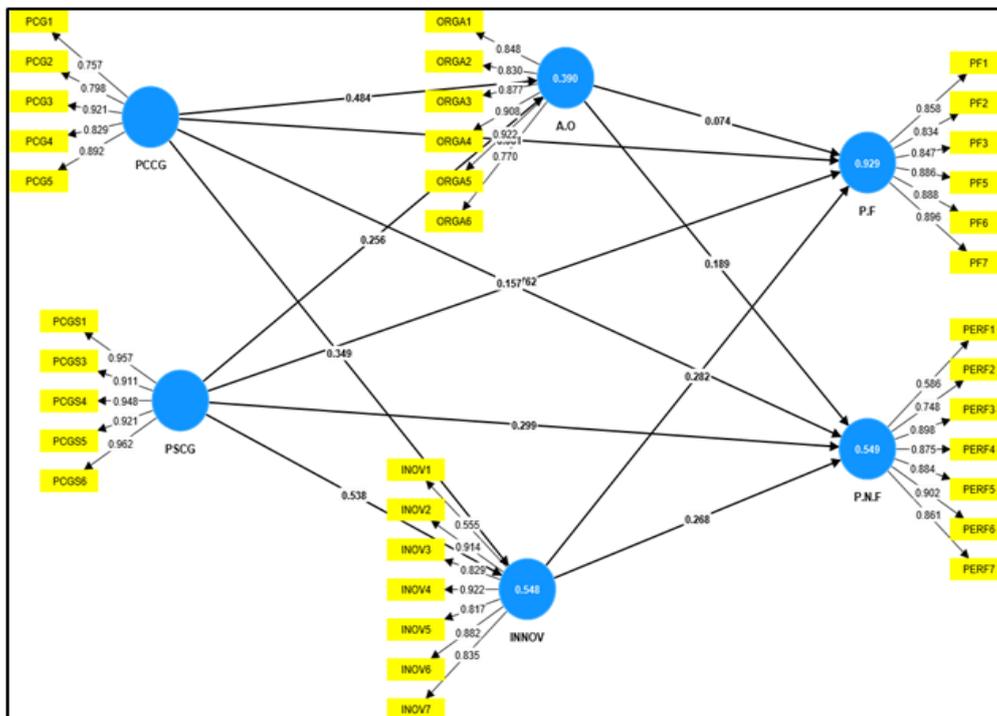


Source : Élaboration personnelle.

3. Résultats et discussions

3.1. Résultats

Figure 3: Affichage des factors loading suite à l'estimation du modèle de mesure par PLS



Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

→ **Mesure de la cohérence interne des items du questionnaire (Fiabilité)**

La fiabilité des items du questionnaire établis sur des échelles de mesure de Likert agrés par construit est le premier critère qui doit être évalué au moyen de alpha de Cronbach¹, qui suppose que les charges externes (factors loading) doivent être supérieurs à 0,7 (Colonne 1, Tableau 1). Ce même tableau indique un alpha de Cronbach au-delà des normes théoriques pour toutes les constructions.

Tableau 1 : Validité convergente des construits latents

	Cronbach's alpha	Composite reliability (rho_a)	Composite reliability (rho_c)	Average variance extracted (AVE)
Apprentissage organisationnel	0,929	0,939	0,945	0,741
Innovation	0,920	0,923	0,938	0,689
Performance financière	0,935	0,939	0,948	0,754
Performance non financière	0,920	0,921	0,938	0,687
Pratiques communes du CG	0,895	0,895	0,924	0,708
Pratiques spécifiques du CG	0,967	0,967	0,974	0,884

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

Or, le alpha de Cronbach est très sensible au nombre des items. En raison de ces limites, il est plus approprié d'appliquer une mesure différente de la fiabilité de la cohérence interne. Il s'agit de la fiabilité composite (CR) ajustée du nombre des items d'une variable latente. Pour cette fiabilité composite (CR) des valeurs comprises entre 0,70 et plus, peuvent être considérées comme satisfaisantes pour la mesure de cohérence interne entre les indicateurs d'un même construit (Nunally et Bernstein, 1994). Notre recherche révèle une fiabilité composite

¹ Le alpha de Cronbach suppose que les charges externes soient égales pour un même construit, ce qui n'est pas le cas généralement dans la modélisation par équations structurelle. Cette limite renvoie à l'emploi d'autres mesures de fiabilité.

souhaitable en dépassant 0,7 pour chaque construction latente (Tableau 1 ci-dessus) aussi bien pour le type (Rho-a) que le type (Rho-c). Ce résultat conclut au choix pertinent des questions à échelle de Likert de notre questionnaire pour mesurer les construits latents tels qu'ils sont conceptualisés théoriquement.

→ **Mesure de validité convergente**

Après avoir initialement établi que chaque indicateur se charge sur son construit respectif et présente une certaine fiabilité composite, nous passons maintenant à l'évaluation de la validité convergente. Selon Evrard et al., (2009), la validité convergente tend à vérifier si les indicateurs d'un même facteur latent s'associent bien entre eux pour couvrir un même domaine. Statistiquement parlant, cela se traduit par un partage de certaine variance entre les indicateurs et leur construit que le mesure. Au sens de Fornell et Larcker (1981), la validité convergente consiste à calculer la variance moyenne extraite (AVE) pour chaque construction dont la valeur doit être supérieure à 0,50. Dans notre situation, pour chacun des construits latents, l'AVE est largement supérieur à 0,5 (Dernière colonne du tableau 1 ci-dessus), en montrant, que les indicateurs ont bien une validité convergente sur le construit.

→ **Mesure de la validité discriminante**

La validité discriminante permet d'identifier si les différents indicateurs de différentes constructions ne sont pas en interaction ou en interférence entre eux c'est-à-dire le construit latent est unique et capte des phénomènes non représentés par d'autres construits dans le modèle. Pour s'assurer de la discrimination entre les constructions, certaines mesures sont proposées en SEM-PLS. Il s'agit du critère de Fornell et Larcker et du critère de Cross Loading.

✓ **Critère de Fornell et Larcker (1981)**

Le critère de Fornell-Larcker est la première approche proposée. Il consiste à comparer la racine carrée des valeurs d'AVE avec les corrélations des variables latentes deux à deux. Plus précisément, la racine carrée de l'AVE située sur la diagonale (Tableau 2) de chaque construit doit être supérieure à sa corrélation avec tout autre construit². Dans notre situation les mesures entre les six variables latentes sont clairement discriminantes telle quelles sont indiquées dans le Tableau n°2 suivant :

² Ce critère peut également être énoncé par l'AVE qui doit dépasser la corrélation au carré.

Tableau 2 : Mesure de la validité discriminante par le critère Fornell-Larcker (1981)

Fornell-Larcker criterion	A.O	INNOV	P.F	P.N.F	PCCG	PSCG
Apprentissage organisationnel (A.O)	0,861					
Innovation (INNOV)	0,577	0,830				
Performance financière (PF)	0,452	0,779	0,868			
Performance non financière (PNF)	0,563	0,661	0,612	0,829		
Pratiques communes du CG (PCCG)	0,577	0,544	0,447	0,520	0,842	
Pratiques spécifiques du CG (PSCG)	0,431	0,664	0,939	0,615	0,361	0,940

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

Le tableau n°2 indique que les variances moyennes partagées entre les indicateurs et leur construit respectifs sont largement supérieures aux variances partagées entre les six variables latentes prises deux à deux. Ce résultat montre qu'il n'y a pas de chevauchement ou d'interférence entre les construits vis-à-vis de leurs indicateurs de mesure au sens du Fornell et Larcker.

✓ Critère de Cross Loading

Pour s'assurer de la validité discriminante des construits et de rompre avec les insuffisances du critère de Fornell et Larcker, une deuxième mesure plus robuste a été proposée, il s'agit du cross loading. Elle consiste à examiner les charges croisées des indicateurs. Plus précisément, la charge externe d'un indicateur sur le concept qui lui est associé doit être supérieure à toutes les charges sur les autres concepts latents (c'est-à-dire les charges croisées). Cette situation est bien réalisée dans notre cas (Tableau 3 ci-après) pour tous les construits. Les résultats agrégés dans ce tableau sont cohérents avec la conceptualisation des constructions latentes en renvoyant un signe du bon choix des variables manifestes et leur mesure par les items proposés dans le questionnaire ainsi que les données collectées sur ces items.

Tableau 3 : Validité discriminante selon le critère de Cross Loading

Cross loadings	A.O	INNOV	P.F	P.N.F	PCCG	PSCG
INOV1		0,837				
INOV2		0,914				
INOV3		0,829				
INOV4		0,922				
INOV5		0,817				
INOV6		0,882				
INOV7		0,835				
ORGA1	0,848					
ORGA2	0,830					
ORGA3	0,877					
ORGA4	0,908					
ORGA5	0,922					
ORGA6	0,770					
PCG1					0,757	
PCG2					0,798	
PCG3					0,921	
PCG4					0,829	
PCG5					0,892	
PCGS1						0,957
PCGS3						0,911
PCGS4						0,948
PCGS5						0,921
PCGS6						0,962
PERF1				0,707		
PERF2				0,748		
PERF3				0,898		
PERF4				0,875		
PERF5				0,884		
PERF6				0,902		
PERF7				0,861		

PF1			0,858			
PF2			0,834			
PF3			0,847			
PF5			0,886			
PF6			0,888			
PF7			0,896			

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

→ Le test des effets causaux directs des pratiques du contrôle de gestion sur la performance globale des entreprises de services marocaines

D'après les résultats d'estimation par PLS (Tableau 4), les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement et statistiquement significatif au seuil de 5% la performance financière ($\beta=0,061$, $T\text{-Student} = 2,052$, $P\text{-value} = 0,04$) et la performance non financière des entreprises ($\beta=0,157$, $T\text{-Student} = 2,051$, $P\text{-value}=0.04$). Ces deux liens causaux directs formulés sous H1 et H2 sont éventuellement confirmés. De même, les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement est statistiquement significatif au seuil de 5% la performance financière ($\beta = 0,762$, $T\text{-Student} = 15,579$, $P\text{-value}=0.0$) et la performance non financière ($\beta = 0,299$, $T\text{-Student} = 3,086$, $P\text{-value}=0.0$). Ces deux liens causaux formulés sous H3 et H4 sont éventuellement confirmés. Du point de vue statistique ces résultats indiquent que lorsque des pratiques communes du contrôle de gestion varient d'une unité d'écart type, la performance financière varie de 0,061 unités d'écart-type et la performance non financière varie de 0,157 unités d'écart type. Également, la dispersion d'une unité d'écart-type des pratiques spécifiques du contrôle de gestion entraîne une modification de 0,762 unité d'écart-type de la performance financière et de 0,299 unités d'écart-type la performance non financière. Il y a donc un lien statistique causal entre les variables soumises au test. En comparaison les pratiques communes avec des pratiques spécifiques le poids de ces derniers est plus d'important que les autres dans la production de la performance.

Tableau 4 : Résultats d'estimation des effets directs

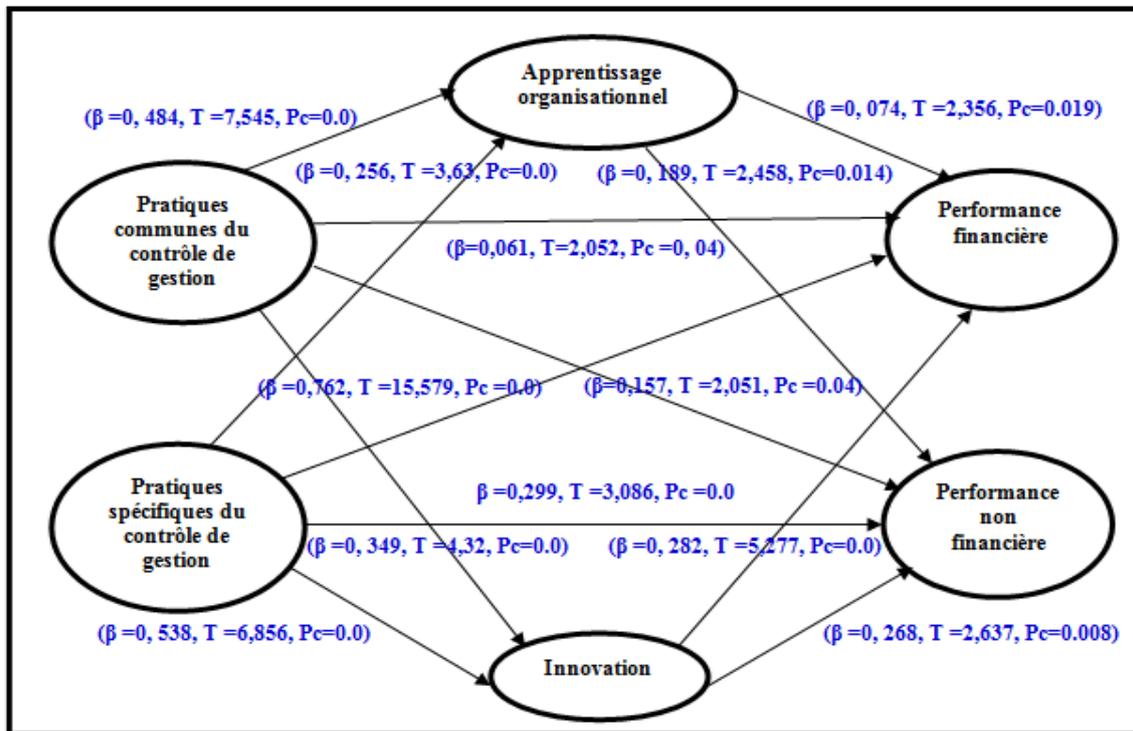
	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics ((O/STDEV))	P values
PCCG -> P.F	0,061	0,059	0,030	2,052	0,040
PCCG -> P.N.F	0,157	0,156	0,077	2,051	0,040
PSCG -> P.F	0,762	0,762	0,049	15,579	0,000
PSCG -> P.N.F	0,299	0,305	0,097	3,086	0,002
A.O -> P.F	0,074	0,072	0,031	2,356	0,019
A.O -> P.N.F	0,189	0,190	0,077	2,458	0,014
INNOV -> P.F	0,282	0,283	0,054	5,277	0,000
INNOV -> P.N.F	0,268	0,261	0,101	2,637	0,008
PCCG -> A.O	0,484	0,487	0,064	7,545	0,000
PCCG -> INNOV	0,349	0,348	0,081	4,320	0,000
PSCG -> A.O	0,256	0,256	0,070	3,636	0,000
PSCG -> INNOV	0,538	0,541	0,079	6,856	0,000

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

En outre, les résultats agrégés dans le tableau n°4 ont été schématisé de façon plus claire dans la figure n°4. L'examen des coefficients des chemins estimés montre bien que les pratiques communes ont un effet significatif et positif au seuil de 5% aussi bien sur l'apprentissage organisationnel ($\beta=0,484$, $T\text{-Student}=7,545$, $P\text{-value}=0.0$) que sur l'innovation ($\beta=0,349$, $T\text{-Student}=4,32$, $P\text{-value}=0.0$). Par la même, les pratiques spécifiques produisent également un effet statistiquement significatif et positif sur l'apprentissage organisationnel ($\beta=0,256$, $T\text{-Student}=3,633$, $P\text{-value}=0.0$) et sur l'innovation ($\beta=0,538$, $T\text{-Student}=6,856$, $P\text{-value}=0.0$).

Par ailleurs, l'apprentissage organisationnel et l'innovation exercent un effet positif et statistiquement significatif au seuil de 5% sur la performance financière et la performance non financière.

Figure 4 : Résultats d'estimation des effets directs par PLS



Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

L'interprétation de ces coefficients en termes d'écart-type exprime la force de lien entre les variables retenues dans chaque modèle. Dans ce sens, la variation de la (les) variables exogène(s) d'une unité d'écart-type entraîne la variation de la variable de l'endogène de la valeur du coefficient « β » unités d'écart-type. Puisque les coefficients sont standardisés alors plus « β » est proche de 1 plus le lien est fort entre l'endogène et l'exogène.

→ Le test de l'effet causal médiatisé par l'apprentissage organisationnel et l'innovation

Le modèle d'équations structurelles sous examen ne compte que deux variables latentes médiatrices « Apprentissage organisationnel et innovation ». Mais, puisque ce modèle est constitué de deux variables exogènes relatives aux pratiques du contrôle de gestion et deux variables endogènes relatives à la performance globale alors il y a huit chemins d'effets indirects spécifiques allant des pratiques du contrôle de gestion vers la performance globale. L'estimation de ces chemins par PLS a abouti aux résultats suivant (Tableau 5) :

Tableau 5 : Test des effets indirects spécifiques relatifs aux pratiques du contrôle de gestion

Specific indirect effects	Original sample	Sample mean	Standard deviation	T statistic	P values
PCCG -> A.O -> P.F	0,036	0,035	0,017	2,138	0,033
PCCG -> A.O -> P.N.F	0,092	0,093	0,042	2,203	0,028
PCCG -> INNOV -> P.F	0,099	0,099	0,031	3,219	0,001
PCCG -> INNOV -> P.N.F	0,094	0,091	0,043	2,157	0,031
PSCG -> A.O -> P.F	0,019	0,018	0,010	1,977	0,048
PSCG -> A.O -> P.N.F	0,048	0,048	0,023	2,067	0,039
PSCG -> INNOV -> P.F	0,152	0,153	0,036	4,244	0,000
PSCG -> INNOV -> P.N.F	0,144	0,141	0,058	2,481	0,013

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

→ Test d'effet indirect des pratiques communes sur la performance globale

Selon le tableau n°5 ci-dessus, l'effet des pratiques communes du contrôle de gestion sur la performance financière et non financière est véhiculé de façon indirecte au moyen de deux médiateurs à savoir l'apprentissage organisationnel et l'innovation. Du moment que les coefficients respectifs ($\beta=0,036$, $T\text{-Student} = 2,138$, $Pc=0,033$) et ($\beta=0,092$, $T\text{-Student} = 2,203$, $Pc=0,028$) sont statistiquement positifs et significatifs au seuil de 5% alors il y a un effet respectif dans le même sens des pratiques communes sur la performance financière et non financière médiatisé par l'apprentissage organisationnel (1^{ère} et 2^{ème} ligne du tableau n°5). Par la même, les coefficients respectifs ($\beta=0,099$, $T\text{-Student} = 3,219$, $Pc=0,001$) et ($\beta=0,094$, $T\text{-Student} = 2,157$, $Pc=0,031$) sont positifs et statistiquement significatifs au seuil de 5%, ils traduisent un effet respectif significatif des pratiques communes du contrôle de gestion sur la performance au moyen de l'innovation (3^{ème} et 4^{ème} ligne du tableau n°5). D'un autre côté, puisque l'effet direct et indirect des pratiques communes du contrôle de gestion est significatif, alors l'apprentissage organisationnel et l'innovation jouent un rôle de médiation partielle (médiation incomplète).

→ Test de l'effet causal total

L'effet total des pratiques du contrôle de gestion sur la performance globale passe par plusieurs chemins en raison des variables médiatrices. Le chemin parcouru peut être directe comme il peut être indirect au moyen des médiateurs, de ce fait, l'effet total est égal à l'effet direct augmenté de la somme des effets indirectes. En effet, les coefficients respectifs ($\beta=0,04$, $T\text{-Student} = Pc=0$) et ($\beta=0,04$, $T\text{-Student} = Pc=0$) mesurant l'effet total respectifs aux pratiques

communes sur la performance financière et non financière en présence simultanée de l'apprentissage organisationnel et de l'innovation sont statistiquement significatifs au seuil de 5% (1^{ère} et 2^{ème} ligne du tableau n°6). Également, l'effet total respectifs aux pratiques spécifiques sur la performance financière et non financière en présence simultanée de l'apprentissage organisationnel et de l'innovation sont statistiquement significatifs au seuil de 5% (3^{ème} et 4^{ème} ligne du tableau n°6). Ces résultats suggèrent que l'amélioration de la performance financière ou non financière peut être réalisée directement par une action simultanée sur les pratiques commune et spécifiques et aussi par une action indirecte au moyen de l'intervention de l'apprentissage organisationnel et de l'innovation. Ces variables doivent être conçues par les entreprises des services comme des variables stratégiques de performance globale. L'action sur l'une ou l'autre ou sans médiation ne permet pas d'atteindre les performances souhaitées.

Tableau 6 : Effet total des pratiques du contrôle de gestion sur la performance globale

Total effects	Original sample	Sample mean	Standard deviation	T statistics	P values
PCCG -> P.F	0,124	0,122	0,043	2,885	0,004
PCCG -> P.N.F	0,342	0,340	0,081	4,252	0,000
PSCG -> P.F	0,895	0,897	0,025	35,593	0,000
PSCG -> P.N.F	0,492	0,493	0,078	6,337	0,000

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

Avant de passer au récapitulatif des résultats relatifs à la confirmation des hypothèses de recherche, il convient à présent de présenter la pertinence du modèle par l'examen de sa qualité statistiques définie par R^2 et f^2 . En effet, après avoir validé les tests relatifs aux coefficients de chemin et à la médiation par un arsenal de statistiques, il convient dans ce qui suit, d'évaluer d'autres résultats du modèle structurel pour donner plus de crédibilité aux hypothèses de recherche ci-haut au moyen de l'interprétation des coefficients de détermination R^2 et la taille d'effet f^2 .

→ Les coefficients de détermination R^2

Les pouvoirs explicatifs affichés pour chaque modèle linéaire simple ou multiple dans le diagramme de chemin de la figure n°3 sont repris dans le tableau n°7 ci-dessous est mesuré par le coefficient R. Ils représentent la proportion de variance expliquée par les prédicteurs de la variable en question. Cette mesure est à la fois une mesure de puissance de qualité prédictive du modèle et une mesure du pouvoir prédictif du modèle (Rigdon, 2012 ; Sarstedt et al., 2014).

En termes statistique, le pouvoir explicatif et sa qualité prédictive dépendent de la valeur du coefficient de détermination R^2 . La valeur espérée doit être élevée, en particulier, supérieure à 33% pour que le modèle soit accepté. En effet, le R^2 associé à l'apprentissage organisationnel est de 0,39, et celui associé à l'innovation est de 0,548. Ces variances expliquées indiquent que les pratiques du contrôle de gestion expliquent de façon directe la configuration respective de l'apprentissage et de l'innovation à hauteur de 39% et de 54,8%. Le reste de la variabilité est associé à d'autres facteurs non pris en compte par cette modélisation. En outre, les R^2 individuels associés à la performance financière et non financière sont respectivement 92,9% et 54,9% (Tableau 2). Ces variances expliquées indiquent que les pratiques du contrôle de gestion, l'apprentissage organisationnel et l'innovation expliquent une bonne partie de la variabilité de la performance financière et non financière. Plus le R^2 s'éloigne de zéro plus le lien est fort entre l'endogène et l'exogène, en conséquence, il y a une bonne spécification des déterminants de la performance des entreprises.

Tableau 7 : Pouvoir explicatif du modèle à Equations Structurelles (SEM-PLS)

	R-square	R-square adjusted
Apprentissage organisationnel	0,390	0,382
Innovation	0,548	0,542
Performance financière	0,929	0,928
Performance non financière	0,549	0,538

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

→ L'effet de taille « f^2 »

La qualité du choix d'une construction exogène lors de l'opérationnalisation du modèle conceptuel théorique peut être mesurée par l'effet taille " f^2 " conceptualisé par les fondements de la modélisation SEM-PLS. Une construction est considérée comme fondamentalement nécessaire si la taille d'effet qui lui est associée est grande. En effet, un effet taille " f^2 " inférieur à 0,02 est un signal d'une construction exogène accessoire, alors qu'une valeur d'environ 0,10 indique un effet modéré, mais au-delà de 0,35, la construction latente s'avère nécessaire pour modéliser le phénomène (Cohen, 1988). L'effet taille est lié au changement dans R^2 lors de l'omission d'une variable latente. Dans notre situation, la taille d'effet de toutes les constructions exogènes est dans les normes (Tableau 8) sauf certaines sont plus pertinentes que d'autres. Ces résultats statistiques sont des arguments d'appui théorique et correspond à la

réalité du secteur dans la mesure où les entreprises de services ont besoin de l'innovation et de l'apprentissage pour être plus performantes. L'analyse en termes de taille d'effet montre la pertinence de notre modèle avec les faits théoriques et empiriques.

Tableau 8: Mesure de l'effet de taille « f² » des constructions

	A.O	INNOV	P.F	P.N.F
PCCG	0,335	0,235	0,031	0,033
PSCG	0,094	0,557	4,554	0,110
A.O			0,044	0,045
INNOV			0,473	0,067

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

→ La validation des hypothèses de recherche

La méthodologie d'analyse poursuivie pour la confirmation ou l'infirmité des hypothèses de recherche ci-dessus a été menée avec succès. Concrètement, en premier lieu on a étudié la significativité statistique des coefficients de chemin puis en deuxième lieu on a analysé les effets médiatisés au moyen des tests des effets indirects spécifiques et totaux. Enfin on a examiné la qualité d'ajustement et de la prédictibilité du modèle en termes de R² et f² qui s'avèrent satisfaisants. Il est à noter qu'un coefficient statistiquement significatif d'une relation causale directe ou indirecte entre les variables latentes du modèle n'est définitivement validé que si son signe est conforme à celui prévu par la théorie. Selon les analyses menées, toutes les hypothèses d'effet direct relatif à l'impact des pratiques du contrôle de gestion sur la performance globale ont été confirmées telles qu'elles sont illustrées dans le tableau n°9 suivant :

Tableau 9: Confirmation des hypothèses de recherche de l'effet des pratiques du contrôle de gestion sur la performance globale

Type d'effet	Hypothèses testées par les équations structurelles	Coefficients de chemins	P-Value associées aux tests <5%	Résultats de recherche
Effets directs	(H1) Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière	a= + 0,061	0,04	Hypothèse confirmée
	(H2) Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière	b= + 0,157	0,04	Hypothèse confirmée
	(H3) Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière	c= + 0,762	0,00	Hypothèse confirmée
	(H4) Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière	D= + 0,299	0,002	Hypothèse confirmée

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

L'exploitation des résultats d'estimation SEM-PLS par la même logique conduisent à porter un jugement sur la validation des hypothèses relatives à l'effet des pratiques du contrôle de gestion sur la performance globale médiatisé au moyen de l'apprentissage organisationnel et de l'innovation. Les tableaux n°10, 11 et 12 suivants résument toutes les situations.

Tableau 10: Récapitulation des résultats du médiateur « Apprentissage organisationnel »

Type d'effet	Hypothèses testées par les équations structurelles			
Effets indirects spécifiques aux médiateurs	Hypothèses inhérentes au médiateur « Apprentissage organisationnel »	Coefficients des chemins	P-Values associées aux tests <5%	Résultats de recherche
	(H5) Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'apprentissage organisationnel	(a₁*a₂)= +0,036	0,033	Hypothèse confirmée
	(H6) Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'apprentissage organisationnel	(a₁*a₃)= +0,092	0,028	Hypothèse confirmée
	(H7) Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'apprentissage organisationnel	(c₂*a₂)= +0,019	0,048	Hypothèse confirmée
	(H8) Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'apprentissage organisationnel	(c₂*a₃)= +0,048	0,039	Hypothèse confirmée

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

Le tableau n°11 met en évidence l'importance de l'innovation en tant que médiateur d'effet des pratiques du contrôle de gestion à la performance globale.

Tableau 11 : Récapitulation des résultats du médiateur « Innovation »

	Hypothèses inhérentes au médiateur « Innovation »	Coefficients des chemins	P-Values associées aux tests <5%	Résultats de recherche
Effets indirects spécifiques aux médiateurs	(H9) Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'innovation	(b₁*b₂) = +0,099	0,001	Hypothèse confirmée
	(H10) Les pratiques communes du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'innovation	(b₁*b₃) = +0,094	0,031	Hypothèse confirmée
	(H11) Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance financière au moyen de l'innovation	(c₁*b₂) = +0,152	0,00	Hypothèse confirmée
	(H12) Les pratiques spécifiques du contrôle de gestion affectent positivement la performance non financière au moyen de l'innovation	(c₁*b₃) = +0,144	0,013	Hypothèse confirmée

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

Bien que l'effet direct et indirect d'une variable sur une autre soit validé, rien ne garantit que l'effet total représenté par la somme des deux soit aussi validé. Le test de l'effet total a révélé la confirmation de toutes les hypothèses à ce propos (Tableau 12).

Tableau 12: Récapitulation des résultats des « Effets totaux »

Effets totaux	Hypothèses inhérentes aux effets totaux	Coefficients des chemins	P-Values associées aux tests <5%	Résultats de recherche
Effets totaux	(Het1) Pratiques communes du contrôle de gestion → performance financière	(a)+ [(a1*a2) + (b1*b2)] = +0,124	0,004	Hypothèse confirmée
	(Het2) Pratiques communes du contrôle de gestion → performance non financière	(b)+ [(a1*a3) + (b1*b3)] = +0,342	0,00	Hypothèse confirmée
	(Het3) Pratiques spécifiques du contrôle de gestion → performance financière	(c)+ [(c2*a2) + (c1*b2)] = +0,895	0,00	Hypothèse confirmée
	(Het4) Pratiques spécifiques du contrôle de gestion → performance non financière	(d)+ [(c2*a3) + (c1*b3)] = +0,492	0,00	Hypothèse confirmée

Source : Élaboré par nos-soins à l'aide de SmartPLS 4.

3.2.Discussions

Les résultats de notre étude mettent en lumière la diversité des pratiques de contrôle de gestion, soulignant que la performance globale des entreprises de services est obtenue à travers plusieurs pratiques à la fois complémentaires et de natures variées. Les dix indicateurs sélectionnés contribuent de manière significative aux différentes facettes de la performance globale des entreprises de services. Dans cette recherche, un modèle général et standard de la performance globale des entreprises de services dans la région de Fès-Meknès est proposé, intégrant ses variables dans deux médiateurs. Ce modèle inclut les pratiques de contrôle de gestion, les indicateurs d'innovation et d'apprentissage organisationnel, ainsi que les dimensions de la performance globale. Il définit également les activités managériales nécessaires pour un pilotage efficace de la performance, telles que le tableau de bord prospectif, le coût basé sur les

activités, le degré d'échange et de partage d'informations, le système budgétaire, le coût cible, le contrôle préalable pour stabiliser la prestation, le contrôle des ressources consommées par la méthode TD-ABC, le développement des compétences et des ajustements mutuels, la qualité du service en référence aux attentes des clients, et la comparaison avec les meilleures pratiques (utilisation de benchmarks). Ces pratiques sont divisées en deux niveaux : celles communes aux entreprises industrielles et de services, et celles spécifiques aux entreprises de services. Ces différentes pratiques de contrôle de gestion ont un impact significatif sur les variables médianes. L'innovation et l'apprentissage organisationnel sont des variables cruciales pour mieux définir les positions spécifiques des différentes pratiques, étant donné que ces pratiques sont multidimensionnelles, intégrées et corrélées à la performance financière et non financière des entreprises de services. À partir d'une revue de la littérature, les mesures et paramètres de l'innovation, de l'apprentissage organisationnel et de la performance globale sont discutés, et un cadre est développé avec une nouvelle perspective sur la manière de mesurer les pratiques de contrôle de gestion. Le secteur des services connaît une croissance continue, soutenue par la mondialisation et les avancées technologiques. Par conséquent, la mise en œuvre d'une mesure efficace des pratiques de contrôle de gestion adaptées à ce type d'entreprises devient un outil puissant pour relever ces défis. Le test de médiation réalisé par la méthode des équations structurelles a montré une forte médiation de l'innovation et de l'apprentissage organisationnel. Ainsi, treize indicateurs sont également retenus pour expliquer la performance globale des entreprises de services. En ce qui concerne la performance financière, le modèle des équations structurelles repose sur six indicateurs de cette dimension, tels que l'amélioration de la croissance des ventes, du bénéfice net, de la part de marché, de la création de valeur pour l'actionnaire, de la rentabilité des actifs et des investissements. Concernant la performance non financière, le modèle retenu utilise sept indicateurs liés aux clients, à l'environnement et aux employés, tels que l'amélioration de la valeur perçue par le client, du délai de réponse aux clients, de la qualité de service, du respect de l'environnement, de la fidélisation du client, de la satisfaction du personnel et de l'implication dans la gestion des connaissances. Nos résultats indiquent que les indicateurs de liquidité et de rentabilité sont très importants, de même que l'engagement des clients et des employés dans le processus de contrôle de gestion, ce qui contribue davantage à la création de valeur et à la compétitivité des entreprises de services. Le choix de bonnes pratiques de contrôle de gestion adaptées et compatibles avec les spécificités des entreprises de services est devenu crucial. De plus, il y a un intérêt croissant pour l'investissement dans les processus d'innovation et d'apprentissage organisationnel, étant

donné leur importance dans les activités de services. Enfin, des préoccupations majeures telles que le développement durable, la motivation et la satisfaction du personnel, ainsi que l'éthique et la société, sont au centre des préoccupations des acteurs et des responsables des entreprises de services.

Conclusion

L'objectif de cette recherche est d'examiner l'influence des pratiques de contrôle de gestion sur la performance des entreprises de services, en mettant particulièrement l'accent sur la région de Fès-Meknès. Cette étude a apporté plusieurs perspectives intéressantes ; cependant, elle présente également certaines limites. L'augmentation de la taille de l'échantillon pourrait améliorer la robustesse des résultats et permettre une généralisation plus large afin de mieux comprendre comment les pratiques de contrôle de gestion influencent la performance. De plus, la spécificité régionale de cette recherche appelle à la réalisation d'études similaires dans d'autres contextes socio-économiques et culturels.

Cette recherche constitue également un point de départ pour de nouvelles pistes d'investigation. D'autres variables médiatrices ou modératrices, telles que la taille ou l'âge de l'entreprise, pourraient affiner le modèle conceptuel. Le champ d'étude pourrait être élargi pour inclure non seulement la perspective des propriétaires et des gestionnaires, mais aussi celle des clients et des fournisseurs, afin d'approfondir la compréhension de la valeur perçue des pratiques de contrôle de gestion. Des études longitudinales pourraient davantage se concentrer sur les dynamiques au sein d'une approche en réseau des écosystèmes de services.

Les recherches futures devraient également prendre en compte les défis émergents liés à la durabilité et à l'éthique, qui occupent une place croissante dans les décisions stratégiques des entreprises de services. L'exploration de ces dimensions pourrait apporter un éclairage supplémentaire sur la manière dont les pratiques de contrôle de gestion peuvent être alignées avec les attentes contemporaines des consommateurs et les objectifs de responsabilité sociale des entreprises. Enfin, l'élargissement du modèle conceptuel aux entreprises industrielles intégrant des composantes de services pourrait offrir des perspectives sur les stratégies hybrides.

L'ancrage de cette recherche dans la littérature informe la pratique managériale sur la manière dont la performance peut être stimulée par les pratiques de contrôle de gestion et constitue une base pour de futures études dans différents contextes.

References

1. Alazard, C., & Sépari, S. (2018). DCG 11-Contrôle de gestion-Manuel.5^e Edition, Dunod, Paris. 704 p.
2. Argyris, C., & Schön, D. A. (1997). Organizational learning: A theory of action perspective. *Reis*, (77/78), 345-348.
3. Blandin, O. (2013). Subjectivité, activité de service et performance économique. *Travailler*, (1), 65-79.
4. Capron, M., & Quairel, F. (2006). Evaluer les stratégies de développement durable des entreprises : l'utopie mobilisatrice de la performance globale. *Revue de l'organisation responsable*, 1(1), 5-17.
5. Chae, H. C., Koh, C. E., & Park, K. O. (2018). Information technology capability and firm performance: Role of industry. *Information & Management*, 55(5), 525-546.
6. Cohen, J. (1988). *Statistical power analysis for the behavioral sciences*. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum.
7. Crossan, M. M., Lane, H. W., & White, R. E. (1999). An organizational learning framework: From intuition to institution. *Academy of management review*, 24(3), 522-537
8. Deubel P. & Montousse M. (2003), « Dictionnaire des auteurs en sciences économiques et sociales ». Bréal.
9. Ducrocq, C., Gervais, M., & Herriau, C. (2001). Le suivi de la qualité et des coûts dans les entreprises de services : une enquête sur les pratiques et les outils employés par les départements de contrôle de gestion. *Finance Contrôle Stratégie*, 4(3), 89-121.
10. El Bahraoui, H., Claye-Puaux, S., & Guieu, G. (2016). L'innovation logistique est-elle singulière? État de l'art et jugement des experts. *Logistique & Management*, 24(2), 75-85
11. Evrard Y., Pras B., Roux E. et alii (2009). « Market : fondements et méthodes des recherches en marketing ». 4e édition, Paris, Dunod.
12. Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, 18(1), 39-50.
13. Frimousse, S., & Peretti, J. M. (2015). Regards croisés sur Engagement RSE & performance. *Question (s) de management*, (1), 65-89.

14. Gadrey, J., Zarifian, P. (2001). L'émergence d'un modèle du service : enjeux et réalités. Éditions Liaisons.
15. Gereffi, G. (2019). Chaînes de valeur mondiales et politique de développement international : Ramener les entreprises, les réseaux et la recherche axée sur les politiques. *Revue de politique commerciale internationale*, 2, 195-210.
16. Gervais, M., & Thenet, G. (2002). Comment évaluer la productivité dans les activités de service ? In book : *Sciences de gestion et pratiques managériales*. Publisher : Economica, Editors : Resaux des IAE. 191-198.
17. Institut National de la Statistique et des Etudes Economiques. (2013). « Définitions, méthodes et qualité ». Disponible sur : www.insee.fr.
18. Kahn, K. B. (2018). Comprendre l'innovation. *Horizons d'affaires*, 61(3), 453-460.
19. Lattuf, J. A. (2006). Aide au pilotage d'une démarche d'innovation en conception de produits : vers un cahier des charges" augmenté" (Doctoral dissertation, Paris, ENSAM).
20. Lorino, P. (1995). Comptes et récits de la performance – Essai sur le pilotage de l'entreprise, Les éditions d'organisation, 288 p., Paris.
21. Lorino, P. (2008). Méthodes de recherche en contrôle de gestion : une approche critique, *Finance - Contrôle - Stratégie*, 11: 149-175.
22. Mebarki, L. (2018). La performance économique et la qualité dans les relations de service : de la contradiction au renforcement mutuel. *Recherches en Sciences de Gestion*, (4), 271-294.
23. Nunally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychology theory*. New York: McGraw-Hill
24. O.C.D.E. (2005). « Manuel d'Oslo : principes directeurs pour le recueil et l'interprétation des données sur l'innovation. », Paris : OCDE.
25. Oubya, G. (2016). Contribution à l'étude des déterminants de la performance de l'entreprise : impact de la création de valeur pour le client sur la performance des entreprises hôtelières en Tunisie (Doctoral dissertation, Université Côte d'Azur).
26. Park, J., & Kim, H. J. (2019). Customer mistreatment and service performance: A self-consistency perspective. *International Journal of Hospitality Management*.
27. Rahimi, R., & Kozak, M. (2017). Impact of customer relationship management on customer satisfaction: The case of a budget hotel chain. *Journal of travel & tourism marketing*, 34(1), 40-51.

28. Rigdon, E. E. (2012). Rethinking partial least squares path modeling: In praise of simple methods. *Long range planning*, 45(5-6), 341-358.
29. Roques T. (2015). *Optimisez votre chaîne Logistique : prévoir la demande, gérer les approvisionnements et les stocks*, La Plaine St Denis : Afnor Éditions (Gestion Futée), 100 p.
30. Sarstedt, M., Ringle, C. M., Henseler, J., & Hair, J. F. (2014). On the emancipation of PLS-SEM: A commentary on Rigdon (2012). *Long range planning*, 47(3), 154-160.
31. Schumpeter J.A. (1942). « *Capitalism, Socialism and Democracy* », Routledge : London, UK ; pp. 82–85.
32. Senge, P. M. (2006). *The fifth discipline: The art and practice of the learning organization*. Broadway Business.
33. Shao, R., & Skarlicki, D. P. (2014). Service employees' reactions to mistreatment by customers: A comparison between North America and East Asia. *Personnel psychology*, 67(1), 23-59.
34. Vanpoucke, E., Vereecke, A. et Muylle, S. (2017). Tirer parti de l'impact de l'intégration de la chaîne d'approvisionnement grâce aux technologies de l'information. *Revue internationale de gestion des opérations et de la production*, 37(4), 510-530.
35. Vedel, J. B., & Kokshagina, O. (2021). How firms undertake organizational changes to shift to more-exploratory strategies: A process perspective. *Research Policy*, 50(1), 104-118.

Annexes

Annexe1. Poste occupé dans l'entreprise

Poste occupé dans l'entreprise	Nombre	Pourcentage	Pourcentage cumulé
Cadre	20	12.05%	12.05%
Chef de service	6	3.62%	15.67%
Directeur	15	9.03%	24.7%
Gérant	40	24.10%	48.8%
Responsable administratif	15	9.03%	57.83%
Responsable	40	24.10%	81.93%
Responsable contrôle de gestion	30	18.07%	100%
Total	166	100%	

Source : Élaboration personnelle.

Annexe2. Branche de l'entreprise

Branche	Nombre	Pourcentage	Pourcentage cumulé
Services Commerciaux	30	18,10%	18,10%
Conseil, service juridique et experts	50	30%	48,10%
Education et enseignements	14	8,45%	56,55%
Santé	6	3,65%	60,2%
Services financières	40	24,10%	84,3%
Tourisme et hébergement	19	11,5%	95,8%
Transport	7	4,2%	100%
Total	166	100%	

Source : Élaboration personnelle.

Annexe3. Tableau des branches des entreprises et des villes

Branche de l'entreprise	Villes											Total	
	Fès	Meknès	Taza	Séfrou	Ifrane	Taounate	El-Hajeb	Moulay	Vaâcoûb	Boulemane	Imouzzet		Missour
Services commerciaux	12	9	4	3	1	1	0	0	0	0	0	0	30
Conseil, service juridique et experts	24	14	6	2	1	3	0	0	0	0	0	0	50
Education et enseignements	4	3	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0	14
Santé	3	2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	6
Services financières	14	10	3	2	4	2	2	1	0	1	1	1	40
Tourisme et hébergement	3	3	2	2	3	2	1	1	1	1	0	0	19
Transport	4	2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	7
Total	64	43	18	10	10	9	4	3	1	3	1	1	166

Source : Élaboration personnelle.