



**HEC ULg**  
Ecole de Gestion de l'Université de Liège

Collection des thèses de doctorat



Année académique 2010-2011

# Impact des Facteurs de Contexte sur le Design des Systèmes de Contrôle de Gestion dans les Collectivités Locales Béninoises : Une Approche Contingente

Thèse présentée en vue de l'obtention  
du grade de Docteur en Sciences  
Économiques et de Gestion

**Aimé TOGODO AZON**



# **Impact des Facteurs de Contexte sur le Design des Systèmes de Contrôle de Gestion dans les Collectivités Locales Béninoises: Une Approche Contingente**

*Thèse présentée en vue de l'obtention du grade de Docteur en Sciences Economiques et de Gestion*

---

**Aimé TOGODO AZON**

## **Jury**

<b>Professeur François PICHAULT</b> (Co-Promoteur belge)	<b>Université de Liège (Belgique)</b>
<b>Professeur Didier VAN CAILLIE</b> (Co-Promoteur belge)	<b>Université de Liège (Belgique)</b>
<b>Professeur Fulbert GERO</b> <b>AMOUSSOUGA (Promoteur béninois)</b>	<b>Université d'Abomey-Calavi (Bénin)</b>
<b>Professeur Bernard JURION</b>	<b>Université de Liège (Belgique)</b>
<b>Professeur Alfred GBAKA</b>	<b>Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (Sénégal)</b>

A Yolande et à nos deux fils: Prince et Airy

A toute ma famille et à mes amis



## REMERCIEMENTS

Cette recherche est le fruit de plusieurs années de travail. Elle n'aurait pas pu aboutir sans l'aide et le soutien de plusieurs personnes que je souhaite remercier de tout mon cœur.

Tout d'abord, ma reconnaissance s'adresse aux Professeurs François PICHAULT et Didier VAN CAILLIE, co-promoteurs belges de cette thèse, pour leur confiance et leur appui constant, leur esprit critique et leurs conseils avisés. Je les remercie aussi pour toutes les occasions qu'ils m'ont données de discuter avec eux et de participer à des conférences afin de confronter mes travaux aux commentaires d'autres chercheurs. Ils m'ont montré comment faire la recherche en sciences de gestion et je leur suis infiniment redevable.

Je voudrais aussi remercier le Professeur Fulbert AMOUSSOUGA GERO, promoteur local de cette thèse, pour sa confiance et son soutien constant. Je le remercie aussi pour le père scientifique qu'il est pour moi et pour les conseils qu'il ne cesse de me prodiguer.

Mes sincères remerciements vont aussi au Professeur Bernard JURION pour avoir accepté être membre de mon comité de thèse. Je le remercie également pour la disponibilité qu'il a montrée toutes les fois que je le sollicite. Ses observations remarques et commentaires ont été d'un appui déterminant pour ce travail.

Ma gratitude va au Professeur Alfred GBAKA pour son soutien scientifique habituel. Je le remercie aussi pour le temps qu'il a consacré à lire et évaluer ce travail. Ses commentaires et sa gentillesse sont aussi utiles pour ma carrière.

Je suis reconnaissant du soutien financier qui m'a été accordé durant quatre années par la Coopération Technique Belge (CTB). Je voudrais que tous les membres de cette institution, à divers niveaux, trouvent ici l'expression de ma profonde gratitude. A travers eux, j'exprime toute ma reconnaissance au Royaume de la Belgique et à l'Etat béninois.

Je remercie également tous les acteurs des collectivités locales béninoises pour leur disponibilité.

Enfin, je dis merci à toute ma famille pour avoir longtemps supporté mon absence. Je ne saurais terminer mes remerciements sans penser aux différents professeurs et chercheurs qui ont consacré une partie de leurs précieux temps à discuter et à donner leurs points de vue sur mes travaux durant mes recherches. Que tous les membres de l'équipe de recherche et le personnel administratif du LENTIC et du CEPE reçoivent mes remerciements pour leur collaboration. Je voudrais aussi par cette même occasion remercier les membres de l'équipe de recherche et le personnel administratif du CEFRED.

## Liste des sigles et abréviations

ACM	: Analyse des Correspondances Multiples
AFC	: Association Francophone de Comptabilité
AFM	: Analyse Factorielle Multiple
ANCB	: Association Nationale des Communes du Bénin
ASPA	: American Society for Public Administration
CL	: Collectivités Locales
CO	: Culture Organisationnelle
Com	: Commune
FADeC	: Fonds d'Appui au Développement des Communes
FCFA	: Franc de la Communauté Financière Africaine
GAAP	: Generally Accepted Accounting Principles
GASB	: Governmental Accounting Standards Board
GRH	: Gestion des Ressources Humaines
HO	: Structure Organisationnelle
ICMA	: Government Finance Officers Association
IGAA	: Inspection Générale des Affaires Administratives
IGE	: Inspection Générale d'Etat
IGF	: Inspection Générale des Finances
IGSEP	: Inspection Générale des Services et Emplois Publics
INSAE	: Institut National de la Statistique et de l'Analyse Economique

LOLF	: Loi Organique relative aux Lois des Finances
NGP	: Nouvelle Gestion Publique
NPM	: New Public Management
NTIC	: Nouvelle Technologie de l'Information et de la Communication
PADC	: Plan Annuel de Développement Communal
PAP	: Projets Annuels de Performance
PDC	: Programme de Développement Communautaire
PDF	: Pressions de la Dépendance Financière
PE	: Pressions Ethniques
PFC	: Pressions Familiales et Claniques
PGRH	: Politique de Gestion des Ressources Humaine
PGUD	: Programme de Gestion Urbaine Décentralisée
PL	: Pressions de la Localisation
PLI	: Pressions Légales et Institutionnelles
PPL	: Pressions de la Politique Locale
PR	: Pressions Religieuses
RAP	: Rapport Annuel de Performance
RGPH	: Recensement Général de la Population et de l'Habitat
RPE	: Relative Performance Evaluation
SCG	: Système de Contrôle de Gestion
SEA	: Service Efforts and Accomplishment
SO	: Stratégie Organisationnelle

Val. : Valeur  
VD : Variable Dépendante  
VDI : Variable Dépendante Intermédiaire  
VEO : Variable Extra-organisationnelle  
VI : Variable Indépendante

## Liste des tableaux

Tableau n° 1: Typologie des systèmes d'incitation dans les collectivités locales	63
Tableau n° 2: Caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises .....	131
Tableau n° 3: Principaux facteurs de contingence testés .....	133
Tableau n° 4: Test d'indépendance des variables organisationnelles .....	140
Tableau n° 5: Test d'indépendance des variables extra organisationnelles .....	141
Tableau n° 6: Clusters des communes .....	149
Tableau n° 7: Matrice des facteurs de la variable organisationnelle.....	151
Tableau n° 8: Matrice des facteurs de la variable extra organisationnelle.....	152
Tableau n° 9: Test de comparaison entre les variables extra organisationnelles (VEO) et les variables organisationnelles (VO) .....	154
Tableau n° 10: Test de comparaison entre les groupes d'individus et les groupes de communes .....	155
Tableau n° 11: Calcul des écarts cumulés entre les composantes des variables.	157
Tableau n°12: Analyse de la cohérence interne de la variable dépendante .....	165
Tableau n° 13: Tableau de synthèse de l'analyse factorielle multiple .....	168
Tableau n° 14: Tableau de synthèse de la vérification des hypothèses .....	172
Tableau n° 15: Matrice contextuel des facteurs contingents des SCGs dans les collectivités locales béninoises .....	185
Tableau n° 16 : Matrice de l'effet modérateur du style de mangement .....	247

## Listes des figures

Figure n° 1: Démarche méthodologique globale de l'étude .....	12
Figure n° 2: Modélisation contingente des facteurs influençant le design du système de contrôle de gestion dans les collectivités locales en Afrique subsaharienne .....	99
Figure n° 3: Carte politique et administrative du Bénin .....	106
Figure n° 4: Représentation des finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises .....	118
Figure n° 5: Paramètres de dispersion des scores des finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises .....	119
Figure n° 6: Caractéristiques du système d'information dans les collectivités locales béninoises .....	124
Figure n° 7: Caractéristiques des systèmes d'incitation des collectivités locales béninoises .....	128
Figure n°8: Arbre de classification résultant de l'analyse de cluster des variables .....	142
Figure n° 9: Distance d'agrégation des classes résultant de l'analyse de cluster des variables .....	142
Figure n° 10: Arbre de classification des individus (répondants).....	143
Figure n°11: Distance d'agrégation des classes résultant de l'analyse de cluster des individus .....	144
Figure n° 12: Résultat de l'analyse factorielle en correspondance des communes et des variables.....	146
Figure n°13: Nuage des valeurs propres associées aux dimensions considérées par l'analyse factorielle.....	149
Figure n° 14: Arbre de classification résultant de l'analyse de cluster des variables .....	166
Figure n° 15 : Représentation graphique des relations mises en évidence par l'analyse quantitative .....	191
Figure n° 16 : Tendances d'évolution de la configuration organisationnelle de la commune 61.....	249
Figure n° 17 : Tendances d'évolution de la configuration organisationnelle de la commune 70.....	250
Figure n° 18 : Représentation graphique des relations mises en évidence par l'analyse qualitative .....	253

## **Sommaire**

<b>Introduction générale</b>	<b>1</b>
<b>Première Partie : Gestion de la performance et design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales : une approche théorique.</b>	<b>29</b>
<b>Chapitre 1: Les outils de contrôle de gestion et de gestion de la performance dans les collectivités locales: un état de la littérature</b>	<b>31</b>
<b>Chapitre 2: Le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales au Bénin: une approche contingente</b>	<b>67</b>
<b>Deuxième partie : Facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises : une étude empirique quantitative</b>	<b>101</b>
<b>Chapitre 3: La présentation du cadre de la recherche</b>	<b>103</b>
<b>Chapitre 4: Les déterminants externes de l'organisation formelle interne des collectivités locales béninoises: une étude empirique</b>	<b>133</b>
<b>Chapitre 5: Les facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises : test des hypothèses</b>	<b>163</b>
<b>Troisième Partie : Design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises et jeux de pouvoir: une approche inductive</b>	<b>193</b>
<b>Chapitre 6: Les études de cas</b>	<b>197</b>
<b>Conclusion générale</b>	<b>255</b>
<b>Bibliographie</b>	<b>271</b>

## **Introduction générale**

---

### **1. Définition de l'objet de recherche**

Les pays africains ont connu au cours de leur longue et riche histoire plus de cent années de colonisation. L'administration coloniale africaine, calquée sur le modèle métropolitain d'alors, s'efforçait au mieux de satisfaire les besoins de la population. Les années 60 ont connu la fin de la colonisation de la plupart des nations africaines et les nouveaux Etats indépendants sont rentrés de plein pied dans un monde de plus en plus globalisant, notamment sur le plan économique. Or, plus une économie est ouverte, plus les citoyens sont informés et plus ils deviennent exigeants. Dans un tel environnement qui place les administrations publiques en concurrence, la productivité du secteur public représente un facteur critique: les pays accablés d'une administration peu performante sont disqualifiés (Gabrielle; 2004). C'est aussi, par ailleurs, une volonté de la population que sa fonction publique se mesure aux meilleures et que les services publics soient de qualité et rendus au meilleur coût.

La politique économique conséquente qu'exige de telles dispositions ne peut plus être axée sur l'interventionnisme de l'Etat et l'offre gratuite de services publics. Des restructurations se sont alors imposées. Plusieurs pays de l'Afrique au Sud du Sahara ont alors été conduits à adopter des programmes d'ajustement structurel et de transition économique, à partir du début des années 1980. Ces programmes ont limité les interventions de l'Etat dans nombre de secteurs, aux services essentiels d'intérêts publics.

Mais très tôt, dès la fin des années 1980, la légitimité et l'efficacité de ces programmes décrétés par l'Etat et les experts des Institutions de Breton Woods,

ont été remises en cause par un droit au développement des populations elles-mêmes. Dans cette optique, les institutions internationales ont recommandé aux Etats, l'élaboration des programmes avec les demandeurs de développement (Mahieu; 2004). Ainsi, s'impose l'idée de la prise en compte des réalités locales et la responsabilisation des communautés dans la gestion de leur processus de développement. Au nombre des mesures en cours dans plusieurs pays à cet effet, figure le renforcement institutionnel au plan local à travers la mise en œuvre de la politique de la décentralisation.

La décentralisation entendue comme technique d'organisation administrative correspond, selon Dupuis et Guédon (1991) à « l'attribution d'une certaine autonomie à des collectivités qui s'administrent librement par des conseils élus, sous le contrôle du gouvernement ». Elle implique donc un transfert de compétences du niveau central vers les instances locales ou décentralisées. Considérée aujourd'hui comme un indicateur de la bonne gouvernance (Blundo, 2001), la décentralisation s'inscrit en Afrique subsaharienne dans un ensemble de mutations juridico-institutionnelles tendant à améliorer l'efficacité de l'action publique et la démocratisation de la vie publique (Tang Essomba et al., 2004). Globalement, la décentralisation a pour objectifs de promouvoir le développement des populations par la réalisation des investissements et l'offre des services de proximité. Elle vise aussi à impulser la participation des communautés locales dans la gestion de leurs affaires et renforcer la démocratie locale. Les gouvernements locaux ont dès lors une mission cruciale d'être les défenseurs du bien commun, de transparence et de responsabilité politique (Wollmann H, 2006).

Pour parvenir à la réalisation de ces objectifs de la décentralisation, Dauskardt (2004) estime que les pays qui entreprennent la décentralisation doivent promouvoir la capacité politique de leurs gouvernements locaux à entreprendre un programme de planification financière. Hussein (2003; 2006), Hopes (1999) et

Nel (2001) mettent l'accent sur les capacités administrative, technique et économique et prônent l'intégration des facteurs politiques, socio-économiques et administratives pour la participation efficace et efficiente de la communauté au développement.

Les problèmes ainsi soulevés sont autant des problèmes d'ordre structurel, organisationnel et matériel qui conditionnent l'amélioration du bien-être des contribuables-citoyens-électeurs. Le pilotage de ces trois aspects de la vie d'une organisation nécessite la conception, l'implémentation et l'exploitation d'un certain nombre d'outils appropriés qui vont permettre aux autorités locales d'offrir des services publics de qualité à leurs mandants. Ce qui est ainsi mis en cause, est la performance des administrations publiques décentralisées. La question cruciale qui se pose est alors celle de trouver des systèmes adéquats de contrôle de gestion qui vont permettre de réaliser cet objectif et d'assurer le pilotage de la performance de ces organisations.

De nombreuses recherches ont montré le lien entre la performance des collectivités locales et les systèmes de contrôle de gestion (Poister et Streib, 2005; Naranjo-Gil, 2007; Kelly et Swindel 2002; Melkers et Willoughby, 2005; ter Bogt, 2001; Wang, 2002; Ammons et Riverbark, 2008). Le contrôle de gestion est donc appréhendé comme un outil fondamental de gestion de la performance dans les collectivités locales. Dans ce sens, le contrôle de gestion dans les collectivités locales est vu comme l'ensemble des règles, des procédures et des mécanismes mis en place de manière coordonnée et cohérente dans ces organisations pour s'assurer qu'elles sont gérées de manière efficace et efficiente (Van Caillie, 2005). Mais peu de travaux ont scruté les déterminants de la gestion de la performance dans les collectivités locales et donc les facteurs qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans ces organisations particulières. C'est dans cet esprit d'amélioration de la connaissance, à la fois dans le domaine

de la gestion des collectivités locales et du contrôle de gestion, que nous avons réalisé cette étude qui traite de manière approfondie du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Nous espérons que la présente étude, comme toutes celles qui traitent d'un sujet dans le domaine des collectivités locales sera un apport supplémentaire à l'amélioration du bien-être des populations des administrations publiques décentralisées.

La question de recherche qui découle de cet objet de recherche et les motivations sont présentées dans la section suivante.

## **2. La question de recherche et les motivations**

### **2.1. La question de recherche**

L'objectif fondamental de notre recherche n'est pas de décrire les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Nous cherchons principalement à mieux comprendre le contexte dans lequel les collectivités locales posent leur choix de contrôle et plus particulièrement à inventorier les facteurs qui influencent la mise en place d'un système de contrôle efficace et efficient dans les communes béninoises. Bien évidemment, la poursuite d'un tel objectif passe par la description des systèmes de contrôle de gestion en vogue dans ces organisations.

La présente recherche vise donc, sept ans après la mise en œuvre effective de la décentralisation au Bénin, à identifier les facteurs qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans ces administrations publiques décentralisées béninoises. Sur une base conceptuelle solide, cette étude identifie à travers une analyse quantitative et qualitative, les facteurs organisationnels et extra organisationnels majeurs qui impactent la conception et la mise en œuvre des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.

La question fondamentale de recherche qui est examinée en profondeur dans cette étude peut être formulée de la manière suivante:

Quels sont les facteurs qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises?

Les motivations qui justifient ce choix sont développées dans les lignes suivantes.

## **2.2. Les motivations et les contributions de la recherche**

Les motivations liées à cette recherche ainsi que les contributions attendues sont multiples: elles sont d'ordre théorique, politico-économique et pratique.

### *2.2.1. Les motivations et contributions théoriques*

De nombreux académiques et professionnels ont réfléchi sur la performance et les outils de contrôle de gestion susceptibles d'impulser la performance des collectivités locales. La conscience que la performance des collectivités locales passe par la nécessité de mise en place de systèmes adéquats de contrôle de gestion n'est pas nouvelle dans la littérature. Beaucoup d'outils ont donc été élaborés sur le plan théorique et professionnel. Mais cette littérature existante est un peu limitée parce qu'elle a très peu ou pas abordé le sujet par rapport à l'environnement économique, légal et socio-institutionnel africain. Alors que la soif d'analyser l'influence du contexte socioculturel africain sur ces outils de performance n'est plus nouvelle.

Plusieurs autres auteurs ont travaillé sur l'influence du contexte économique et socioculturel africain sur la performance des organisations africaine en général (Dia, 1993; Henry, 1988) et sur la performance des entreprises béninoises en particulier (Hounkou, 2009). Mais aucun de ces travaux n'a abordé la problématique spécifique des collectivités locales béninoises. Hounmènou (2006)

a abordé le champ des collectivités locales mais sous un angle d'économie de développement.

Notre étude, consciente de ce double vide se propose, comme toute recherche en sciences de gestion, de contribuer à enrichir la littérature scientifique sur le contrôle de gestion et sur les déterminants de la performance des organisations par la spécificité de l'angle et des organisations qu'elle aborde.

### *2.2.2. Les motivations et contributions politico-économiques*

Plusieurs acteurs participent à l'animation des collectivités locales. Cette étude montre l'importance de chacun des acteurs des communes dans la performance de ces organisations, notamment les acteurs qui sont à la base des facteurs politiques et économiques qui impactent l'organisation des communes et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Ce faisant, nous espérons que chacun de ces acteurs sera éclairé sur son rôle dans le développement à la base. Ainsi, ces facteurs politico-économiques au lieu d'être des freins seront plutôt des tremplins pour le bien-être des populations locales. Nous pensons donc que les différentes parties prenantes vont trouver dans ce travail, les ressources nécessaires à la conception des outils et politiques indispensables à la satisfaction des besoins réels des populations.

### *2.2.3. Les motivations et contributions pratiques*

La décentralisation béninoise est encore jeune. La présente étude vise à accompagner et encourager les efforts de synergie et de participation des populations par les outils techniques qu'elle propose. De façon pratique, cette recherche offre des atouts aux acteurs clés de la décentralisation (autorités centrales, autorités locales, citoyens, partenaires financiers) sur les déterminants de l'optimisation de la qualité des services offerts par les collectivités locales

béninoises. Cette recherche propose ainsi des résultats scientifiques qui pourront être utilisés pour améliorer la capacité d'intervention des autorités locales.

### **3. Le positionnement scientifique et épistémologique de la recherche**

Plusieurs facteurs peuvent justifier le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Certains de ces facteurs émanent des multiples intérêts que les collectivités locales sont appelées à concilier (Ansoff, 1968, p.35). Ces intérêts divergents trouvent leurs ressources soit dans une logique de légitimité soit dans une logique de pouvoir (Andriof et Waddock, 2002, p.30-33). La légitimité est entendue dans son sens «stratégique» et sociologique d'adaptation culturelle aux attentes de la société au sein de laquelle agit l'organisation. Cette dernière, doit se conformer aussi aux pratiques considérées comme légitimes au sein du champ organisationnel où elle se situe (DiMaggio et Powell, 1983). Cette optique, trouve sa justification et ses fondements dans les travaux néo-institutionnalistes qui mettent en avant la nécessité pour une entité organisationnelle de se plier aux pressions normatives externes.

Les relations de pouvoir impliquent quant à elles, une interdépendance entre l'organisation et les différents groupes qui composent son environnement et avec lesquels elle interagit (Andriof et Waddock, 2002). La théorie de la dépendance envers les ressources (Pfeffer et Salancick, 1978) constitue ici, un ancrage théorique incontournable dans ces relations.

La prise en compte de ces deux aspects dans le management de l'organisation donne une orientation vers la performance et vers la justice sociale. Cette orientation induit un comportement managérial dont les théories sous-jacentes sont l'économie managériale (Clackson, 1995), la psychologie (Etzioni, 1988) et la sociologie (Mitchell et al., 1997). L'économie managériale est un soubassement

fondamental de la Nouvelle Gestion Publique (Pollitt, 2000). L'objet de la présente recherche accorde une place prépondérante à la théorie de la Nouvelle Gestion Publique (Hood, 1995). La Nouvelle Gestion publique vise à rationaliser l'administration publique. Elle a donc pour but de conduire les affaires publiques en transposant très largement les méthodes développées au sein des entreprises privées. Ces dernières constituant le modèle idéalisé de pratiques associant efficacité et productivité.

Le comportement organisationnel indispensable à la prise en compte des facteurs véhiculés par ces différentes théories, nous pousse à mobiliser aussi la théorie des organisations (Brenner et Cochran, 1991) et la théorie de la décision (Berman et al., 1999).

Notre objectif est d'étudier l'impact de ces différents facteurs sur le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Nous poursuivons cet objectif en considérant que les collectivités locales béninoises conçoivent leurs systèmes de contrôle de gestion en fonction de ces facteurs. Cette considération inscrit fondamentalement notre recherche dans une démarche contingente (Galbraith, 1973). L'approche de recherche adoptée est principalement une approche hypothético-déductive (Thiéart, 2003). Par ailleurs, pour faire émerger d'autres variables du terrain et appréhender les comportements opportunistes, nous avons utilisé en complément, une approche inductive qui permet de révéler d'autres facteurs intervenant dans le design des systèmes de contrôle de gestion au sein des collectivités locales béninoises. Enfin, Allix-Desfautaux (1998) souligne les avantages de la combinaison des méthodes quantitative et qualitative dans une étude de terrain, raison pour laquelle cette voie est aussi explorée dans notre travail.

La classification des systèmes de contrôle de gestion va s'inspirer de la typologie de Merchant (1997) et de celle de Simons (1995).

## **4. La structure globale de la recherche et la méthodologie**

Afin de trouver des réponses à la question de recherche énumérée ci-dessus, la présente recherche est organisée en trois parties. La démarche méthodologique et la structure globale de cette recherche sont présentées comme suit<sup>1</sup>:

- I. La première partie intitulée : « Gestion de la performance et design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales: une approche théorique » regroupe les deux premiers chapitres qui présentent le cadre théorique de la recherche.
  - Le premier chapitre intitulé: « Les outils de contrôle de gestion et de gestion de la performance dans les collectivités locales: un état de la littérature », présente un état de la littérature sur les différents aspects de la gestion de la performance dans les collectivités locales. Cet état de la littérature permet d'identifier trois finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales et les outils de contrôle de gestion et missions qui les sous-tendent<sup>2</sup>.
  - Prenant en compte les facteurs socioculturels et l'environnement institutionnel de la décentralisation béninoise, le chapitre 2: « Le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales au Bénin: une approche contingente », présente le modèle théorique de l'étude<sup>3</sup>. A partir d'un état de la littérature sur les facteurs contingents des

---

<sup>1</sup> Néanmoins, les informations relatives à la méthodologie spécifique de chaque chapitre seront présentées beaucoup plus en détail dans le chapitre.

<sup>2</sup> La version initiale de ce chapitre est présentée et discutée au 30<sup>e</sup> Congrès de L'Association Francophone de Comptabilité: TOGODO, A. A. et VAN CAILLIE, D. (2009), Outils de contrôle de gestion et performance des collectivités locales: Etat de la littérature, 30<sup>e</sup> Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (Strasbourg (France) May)

<sup>3</sup> Une version initiale de ce chapitre est présentée et discutée au 31<sup>e</sup> Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité: TOGODO, A. A., VAN CAILLIE, D. et PICHULT, F. (2010), Le

systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales, ce chapitre expose les différentes hypothèses de recherche.

II. La deuxième partie est intitulée : « Facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises : une étude empirique quantitative ». Basés sur une analyse quantitative appropriée d'un échantillon assez représentatif des communes béninoises, les trois chapitres de cette partie proposent les résultats de l'analyse quantitative empirique de notre étude :

- Le troisième chapitre présente le contexte de la recherche et une analyse descriptive des systèmes de contrôle de gestion en vigueur dans les collectivités locales béninoises;
- Le quatrième chapitre intitulé: « Les déterminants externes de l'organisation formelle interne des collectivités locales béninoises: une étude empirique », étudie les liens qui existent entre les facteurs extra-organisationnels et les facteurs organisationnels formels des collectivités locales béninoises.
- Le cinquième chapitre expose les facteurs socioculturels, organisationnels et institutionnels qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les collectivités locales béninoises. Intitulé « Les facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Test des hypothèses », ce chapitre, présente aussi les conclusions de la vérification des différentes hypothèses formulées dans le deuxième chapitre<sup>4</sup>.

---

design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales au Bénin: Une approche contingente, 30<sup>e</sup> Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (Nice (France) Mai)

<sup>4</sup>Une version initiale de ces deux chapitres est présentée et discutée au 32<sup>e</sup> Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité: TOGODO, A. A., VAN CAILLIE, D. et PICHAULT, F. (2011), Les déterminants du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales de

III. Enfin, la dernière partie présente les études de cas

- Le sixième chapitre est une analyse qualitative qui présente des études de cas de trois communes. Les trois communes, objets d'études de cas sont issues des clusters obtenus dans le chapitre précédent. Ces études de cas permettent de mettre en exergue les jeux d'acteurs autour d'incidents critiques survenus dans ces communes.

Globalement, cette structure de recherche est développée au travers d'une méthodologie à deux étapes:

- Dans un premier temps, notre démarche méthodologique repose sur une approche théorique des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales, au travers du paradigme contingent<sup>5</sup> qui englobe plusieurs autres théories mobilisées.
- Dans un second temps, nous avons procédé à une vérification empirique des éléments mis en évidence dans les deux premiers chapitres et plus particulièrement du cadre conceptuel développé à partir de ces éléments. Les données sont collectées sur la base d'un questionnaire. Le questionnaire (annexe 1) comporte deux parties. Chaque partie est conçue suivant plusieurs approches. Les biais potentiels (tendance à des réponses positives) de l'approche dichotomique sont corrigés par les autres approches (connaissance des indicateurs et outils utilisés et les perceptions déclarées par les répondants) à travers l'agrégation des variables dans des classes (annexe 3).

---

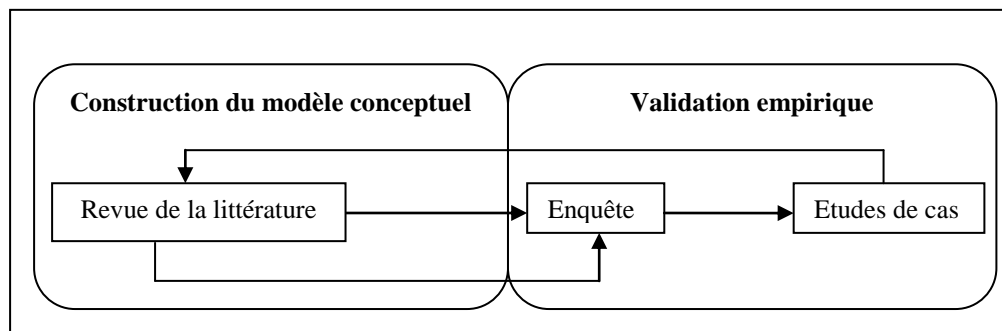
l'Afrique au Sud du Sahara: une analyse empirique contingente des collectivités locales béninoises, 32<sup>e</sup> Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (Montpellier (France) Mai)

<sup>5</sup> Les forces et les faiblesses, les critiques et l'intérêt d'une approche contingente pour étudier les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locale sont examinés dans le chapitre 2.

Pour finaliser cette partie, nous avons procédé à des études de cas de trois communes issues des regroupements bien spécifiés. Les communes sont choisies à partir du niveau de performance de leurs systèmes de contrôle de gestion et suivant leur position géographique.

La figure ci-après schématise la démarche méthodologique globale de cette recherche.

**Figure n° 1: Démarche méthodologique globale de l'étude**



Source : Conçue par nous-mêmes

Afin de mieux comprendre certains développements de cette étude nous avons jugé bon de définir quelques concepts clés. La section suivante présente ces concepts et les limites du travail.

## **5. Les concepts clés et les limites de la recherche**

### **5.1. Les concepts clés**

#### *5.1.1. Le concept de la décentralisation*

Le concept de la décentralisation peut être analysé suivant plusieurs considérations:

- Dans sa conception économique la décentralisation, est considérée comme un moyen permettant de rendre optimale la production de biens collectifs (Greffé, 1994). Elle est un outil de participation des citoyens qui assure la cohésion de cette production avec les préférences des votants (Shah, 1998). La décentralisation est ainsi vue comme un facteur de rapprochement des populations des niveaux de prise de décisions les concernant, tout en leur permettant de renforcer leurs capacités et moyens de lutte contre la pauvreté au plan local. En favorisant la participation des populations à la gestion de leurs affaires et au contrôle sur le plan local, la décentralisation crée les conditions d'une familiarisation avec les modes de fonctionnement, ainsi qu'un apprentissage de la gouvernance locale (Schneider, 1999). En cela, la décentralisation possède une dimension cognitive et améliore la capacité collective des acteurs. Une vertu de la décentralisation est d'adapter les politiques publiques au plus près des besoins des populations et ainsi, favoriser le bien-être de ces dernières de plusieurs manières. Premièrement, les gouvernements locaux peuvent avoir une meilleure connaissance des besoins et préférences locales et donc ils doivent être capables de mieux cibler les dépenses publiques (Oates, 1972). Deuxièmement, la décentralisation peut affecter la redistribution des services publics à travers son impact sur les structures motivées et à travers l'imputabilité des gouvernements locaux et des fournisseurs de services publics (World Bank, 2004). Troisièmement, si les gouvernements locaux ont la charge d'administrer leurs propres revenus fiscaux, ils sont plus comptables de leur performance devant la population locale (Seabright, 1996). Finalement, la concurrence entre gouvernements locaux de diverses juridictions pourrait avoir une influence positive sur leur performance (Besley et Case, 1995).

L'institutionnalisation du processus de production locale de biens collectifs trouve son fondement dans l'approche politique de la décentralisation, où elle se traduit par une dynamique de transfert de pouvoir (Hounmènou, 2006).

- La décentralisation est définie dans son approche politique, comme tout acte à travers lequel un gouvernement central cède formellement des pouvoirs aux acteurs et institutions de niveaux inférieurs, dans la hiérarchie politico-administrative et territoriale. Ce transfert de pouvoir implique la création d'un cadre de prise de décision à l'intérieur duquel une variété d'acteurs peut exercer une certaine autonomie (Agrawal et Ribot, 1999). Adjaho (2002) précise: «la décentralisation est aussi une technique d'organisation administrative par laquelle, l'Etat octroie à d'autres personnes morales de droit public, le soin de s'administrer elles-mêmes. Il s'agit pour l'Etat de créer d'autres entités infra étatiques (régions, départements ou communes), et de leur accorder dans le cadre de la loi, le droit de gérer leurs propres affaires. Ces entités infra étatiques sont des collectivités territorialisées». La dimension politique traduit ainsi, le cadre institutionnel et juridique à l'intérieur duquel, la fourniture à l'échelon local de biens collectifs peut s'opérer. Ainsi, la dimension politique de la décentralisation donne un support institutionnel à sa dimension économique.

Globalement, selon le sens dans lequel s'oriente l'imputabilité ou la redevabilité («accountability») des acteurs qui exercent les pouvoirs transférés, la littérature distingue deux types de décentralisation. Il s'agit de la décentralisation politique (ou démocratique) et la décentralisation administrative (ou déconcentration). Tandis que dans la décentralisation démocratique, les pouvoirs sont transférés aux acteurs ou institutions qui sont responsables devant les populations dans leur juridiction, dans la déconcentration par contre les pouvoirs sont transférés aux

acteurs de niveau inférieur qui sont redevables vis-à-vis de leurs supérieurs dans la hiérarchie.

### *5.1.2. Le concept de collectivité territoriale*

Une collectivité territoriale (ou collectivité locale) est une circonscription administrative, dotée d'une personnalité morale. C'est une partie du territoire d'un Etat qui dispose d'une certaine autonomie de gestion, même partielle. Une collectivité territoriale répond à plusieurs critères:

- Elle est dotée de la personnalité morale, et dispose de son propre personnel et de son propre budget.
- Elle dispose de compétences propres,
- Elle exerce un pouvoir de décision par délibération de représentants élus.

Les principaux types de collectivités territoriales sont: les communes, les départements, les régions, les collectivités à statut particulier.

La loi n°97-028 du 15-01-1999 portant organisation de l'administration territoriale de la République du Bénin, ne définit qu'un seul niveau de décentralisation démocratique donc une seule catégorie de collectivité locale. Ainsi, les seules collectivités locales en République du Bénin sont les communes pilotées par les municipalités. La loi crée 77 communes autonomes dont trois à statut particulier (Cotonou, Porto-Novo et Parakou).

La municipalité désigne, de manière courante, les organes d'une commune:

- Le conseil municipal: il s'agit de l'instance délibérative élue au suffrage universel direct, chargée, par ses délibérations, de la gestion des affaires de la commune;
- L'exécutif: formé du maire et des adjoints. Le maire élu par les conseillers municipaux, est seul chargé de l'administration. Mais il

peut, sous sa surveillance et sa responsabilité, déléguer par arrêté une partie de ses fonctions à un ou plusieurs adjoints.

Cette loi définit aussi un seul niveau de déconcentration: le département. Les départements sont animés par les préfets, représentants de l'Etat central et uniques autorités de tutelle des communes. Ils sont assistés dans cette fonction par des collaborateurs et les directions départementales des différents ministères. Les départements sont les seules circonscriptions administratives de l'Etat sans statut de collectivité territoriale au Bénin. Les départements sont au nombre de douze.

### *5.1.3. Le concept de Nouvelle Gestion Publique (NGP)*

Connue sous l'appellation anglo-saxonne de New Public Management (NPM), la Nouvelle Gestion Publique est une réforme de l'administration publique visant à introduire les principes et méthodes issus du secteur privé au sein des organisations publiques. Qualifiée de «managérialiste» (Pollitt, 2000), cette réforme prend diverses formes selon les pays. Emery et Giaucque (2005, p.12) affirment que : «cette réforme a pour but de conduire les affaires publiques en transposant très largement les méthodes développées au sein des entreprises privées. Plus généralement le modèle du marché, fortement remis au goût du jour par les économistes néo-libéraux, véhiculant les valeurs de compétitivité, de concurrence et de scepticisme face à l'interventionnisme de l'Etat, s'imposait en toile de fond d'une vision simplifiée des services publics, assimilés sans distinction à des entreprises de services publics fabriquant des produits pour des clients». En d'autres termes, le NPM vise à atteindre: l'économie (assurance qu'il n'y a pas plus d'argent dépensé que prévu), l'efficacité (reflet de la relation input (intrans) et output (extrants)) et l'efficience (assurance que l'objectif de satisfaction des besoins sociaux est atteint). Mais les controverses que la Nouvelle Gestion Publique a suscitées (Pallot et Lapsley, 2000; Boden et al.,

2006; Newberry et Pallot, 2004; Hernes, 2005), ont conduit: Emery et Giaucque (2005) à relever les paradoxes de cette réforme, Cunningham et Harris (2001) à demander une grande responsabilisation et la prise en compte des approches contingente et configurationnelle dans sa mise en œuvre, Kane et Patapan (2006) à exhorter à une application prudente et sage du NPM.

#### *5.1.4. Le concept de service public*

La notion de service public est difficile à appréhender et à cerner (Chevallier, 1994; Stoffaes, 1995). Cette difficulté vient du fait que le terme est polysémique et rendant ainsi impensable, l'existence d'une définition conventionnelle, précise et immuable de ce vocable (Percebois, 2002). N'étant pas statique, mais essentiellement une conception dynamique tant spatialement que dans le cadre temporel, la notion de service public ne pourrait se réduire à un simple concept. «...Elle ne se définit généralement pas, mais elle se constate» (Bauby et Boual, 1994, p.83). Trois points de vue: juridique, politique et économique permettent néanmoins d'éclairer le concept.

Le point de vue juridique met l'accent sur la notion d'intérêt général. Ainsi, le service public est le service dont la finalité est la satisfaction de l'intérêt général et qui relève d'une autorité publique et soit soumis dès lors aux règles juridiques qui impliquent cette dépendance (Rivero cité par Stoffaes, 1995; Laubadère, 1996). Duguit (1923) précise que «Relève du secteur public toute activité dont l'accomplissement doit être assuré, réglé et contrôlé par les gouvernants, parce que l'accomplissement de cette activité est indispensable à la réalisation et au développement de l'interdépendance sociale et qu'elle est de telle nature qu'elle ne peut être réalisée complètement que par l'intervention de la force gouvernante». Selon Guglielmi et Koubi (2007), le service public est une activité qui peut être assurée par une personne publique ou une personne privée, mais assumée par une personne publique en vue d'accomplir ou de satisfaire un besoin

général. A cette notion se rattachent des principes systématisés en France par Rolland<sup>6</sup>: le principe d'égalité des usagers, le principe de continuité du service, le principe d'adaptation continue et même celui de la neutralité (Voir aussi Aloy et Leveque, 1997; Mirabel et al., 2001; Jacquot et Nosbonne, 2004)

La conception économique de service public a été développée par Martinand (1995), Lorenzi (1994) et Cohen et Henry (1998). Les premiers rattachent la notion de service public aux concepts de monopole naturel et de biens collectifs. Le monopole naturel fait référence au service public à caractère industriel et commercial qui met souvent en œuvre une activité de réseau. Le bien collectif désigne les biens qui sont accessibles à tous et dont la consommation par un individu n'entraîne pas une moindre disponibilité pour les autres. Cohen et Henry (1998) introduisent la double composante d'efficacité et d'équité pour caractériser les activités et missions de service public. Selon eux, le service public est aussi l'expression d'un souci de solidarité et les missions de services publics contribuent à la réduction d'inégalités liées aux revenus ou à des handicaps physiques. Le Masne (2004) distingue de ce point de vue: les services publics régaliens (défense, justice, police), les services publics relevant de l'Etat-Providence (éducation, santé, action sociale, culture), les services publics de réseau (poste, télécommunications, transport, énergie), enfin les services publics locaux.

Le point de vue politique est un chevauchement de celui-ci avec les points de vue juridique et économique concernant l'élémentarité de l'intervention étatique dans les domaines de service public.

Les services publics sont dits locaux lorsqu'il s'agit de la fourniture de biens et services destinés aux citoyens d'une collectivité locale. Ils sont produits et gérés

---

<sup>6</sup> «Les lois du service public» auxquelles restent attaché le nom d'un juriste: Rolland

par les collectivités territoriales (le plus souvent municipales), soit de par leurs compétences générales, soit du fait de compétences déléguées par la décentralisation (qui a spécialisé les compétences, ce qui pose le problème de leur juxtaposition) ou de compétences en matières industrielle et commerciale. En termes de légitimité, les services publics locaux sont produits, gérés, contrôlés, concédés par des assemblées délibérantes locales. La réalité est beaucoup moins claire que l'énoncé de ces principes généraux.

En République du Bénin, la loi accorde une large compétence aux collectivités locales. En effet, les communes sont compétentes dans les services publics locaux entrant dans les sept domaines suivants: 1- le développement local, l'aménagement, l'habitat et l'urbanisme 2- les infrastructures, l'équipement et les transports 3- l'environnement, l'hygiène et la salubrité 4- l'enseignement primaire et maternel 5- l'alphabétisation et l'éducation des adultes 6- la santé, l'action sociale et culturelle 7- les services marchands et les investissements économiques. Mais réellement moins de 15% de ces compétences sont effectivement transférées aux communes sept ans après la mise en œuvre effective de la décentralisation. Ce qui réduit considérablement l'autonomie décisionnelle des collectivités locales béninoises et limite leur offre de services publics locaux à la population. Les domaines sensibles tels que l'enseignement, la santé, l'alphabétisation et l'éducation des adultes, la fourniture d'eau et d'énergie ne sont pas encore touchés par le transfert des compétences. Des efforts de transfert de compétences sont par contre faits dans les autres domaines.

#### *5.1.5. Le concept de développement local*

Le développement local est l'ensemble des actes posés par la population, les élus et des acteurs externes, qui concourent à la prospérité et au progrès d'un territoire, à l'épanouissement des citoyens d'une collectivité locale. C'est un processus

d'amélioration des conditions et cadre de vie des populations d'une collectivité locale à travers la qualité et la proximité des services. Lundmark et Stjernstrom (2009) précisent que le développement local inclus le développement écologique, social et économique. Dans ce sens, le développement local peut signifier selon Adjaho (2002): la satisfaction graduelle des besoins minima par la mise en place et l'équipement progressif des infrastructures sociocommunautaires en matière de la santé, de l'éducation, de la production, des échanges commerciaux, de la culture. Il implique le développement économique par la promotion des initiatives entrepreneuriales, les innovations technologiques et la valorisation des potentialités existantes dans le sens de générer des emplois et des biens économiques.

#### *5.1.6. Le concept de contrôle de gestion et les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales*

L'optique adoptée ici repose sur le postulat d'un parallélisme entre le contrôle de gestion classique et le contrôle de gestion dans les collectivités locales.

Le contrôle de gestion offre un ensemble d'instruments qui fournissent aux managers les informations pertinentes pour une prise de décisions rationnelles dans le cadre de politiques stratégiques (Fisher, 1992; Simon, 1995).

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Bouquin (1997) affirme à cet effet: « plus de quatre-vingt ans après la mise en place des premiers dispositifs de contrôle dans certaines grandes entreprises, la plupart des auteurs cherchent encore et toujours à définir le contrôle de gestion ». Le contrôle de gestion a été longtemps considéré comme un contrôle de l'utilisation des ressources allouées aux différents services ou départements d'une organisation. Anthony (1965, p. 17) définit le contrôle de gestion « comme le processus par lequel les dirigeants obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et

utilisées de manière efficace et efficiente dans la réalisation des objectifs de l'organisation ». Constatant les limites de cette définition face à l'évolution de la discipline, l'auteur est revenu des décennies après pour préciser le rôle charnière que joue le contrôle de gestion entre le contrôle opérationnel et le contrôle stratégique. Ainsi, Anthony (1993) indique que le contrôle de gestion « est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'entreprise de manière efficace et efficiente ». Cette définition proposée par Anthony (1993) a été critiquée par plusieurs auteurs (Otley, 1994 ; Berry et al., 1995 ; Langfield-Smith, 1997). Ils remettent notamment en question les frontières artificielles qu'il établit entre le contrôle de gestion et les autres niveaux de contrôle. Cette définition présente le contrôle de gestion comme étant une fonction d'accompagnement du déploiement de la stratégie par la définition du modèle de performance. Elle met l'accent sur l'importance de la gestion du couple Coût-Valeur à travers le concept d'efficience. D'autres chercheurs (Bouquin, 1997; Löning et Pesqueux, 1998) font remarquer que cette définition d'Anthony (1993) a le mérite de mettre en évidence plusieurs points importants à savoir: la nécessaire relation entre la stratégie et le contrôle de gestion et le fait que le contrôle de gestion est un processus qui ne se limite pas seulement à la comparaison des résultats avec les objectifs.

Bouquin (1997, p.58) propose une définition relativement exhaustive. Il souligne toujours la fonction charnière du contrôle de gestion. Le contrôle de gestion doit en effet, assurer l'interaction entre la stratégie et le quotidien en garantissant que les actions courantes sont en cohérence avec la stratégie. Le contrôle de gestion doit aussi permettre aux managers d'infléchir leur approche stratégique en fonction des faits constatés dans le fonctionnement courant de l'organisation. Il complète cet élément par deux autres missions:

- Le contrôle de gestion est un vecteur d'orientation des comportements des acteurs, perçus et institués comme des décideurs autonomes;
- Il s'appuie sur une modélisation des relations existant entre les résultats poursuivis et les ressources qu'il convient de mobiliser et de consommer pour les atteindre.

Dans cette approche de définition, Burlaud et Simon (1997) définissent le contrôle de gestion comme un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation. Cette définition souligne le rôle, abondamment développé par les théories des organisations, du contrôle de gestion en matière de coordination des comportements.

Hugues C. (2002) définit par ailleurs, la politique publique communale comme « *démarche organisée, construite autour de finalités partagées, des élus de la majorité municipale visant à résoudre des situations sociétales jugées problématiques sur le territoire communal ; prenant en compte les contraintes et les opportunités de l'environnement communal et extra communal et du secteur de l'intervention publique considérée ; sur la base de moyens d'actions variés (humains, matériels, financiers, réglementaires et symboliques) et dans un cadre temporel marquant la constance des décideurs politiques dans leurs choix et dans leur volonté d'intervention* ».

A partir de ces deux définitions, nous pouvons postuler que le contrôle de gestion dans les collectivités locales est un processus qui aide les autorités locales à orienter le comportement de consommation des ressources des acteurs (logique d'input) vers l'obtention d'un meilleur résultat (logique d'output). Ceci va favoriser la satisfaction des attentes des citoyens (logique d'outcome) afin de jouir d'une bonne réputation en matière de responsabilisation comptable (logique

d'accountability). Ainsi, le contrôle de gestion dans les collectivités locales, en tant qu'élément du contrôle organisationnel, est l'étape finale du processus de gestion (Emmanuel et al., 1984) des administrations publiques décentralisées. Ce contrôle se situe entre deux niveaux de contrôles: le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel.

- Le contrôle stratégique concerne les dirigeants et les processus par lesquels ils décident des stratégies et des buts de l'organisation à long terme. Il s'agit ici de l'élaboration et de la mise en œuvre du plan de développement communal (PDC) qui doit retracer les grandes orientations (stratégiques) de la commune en matière de développement.
- Le contrôle opérationnel est relatif au suivi quotidien du bon déroulement des opérations.

Le contrôle de gestion a donc un rôle charnière à jouer pour mettre en cohérence le niveau stratégique avec les opérations (Löning et Pesqueux, 1998). Il s'agit ici par exemple de l'élaboration et de la mise en œuvre du Plan Annuel de Développement Communal (PADC).

Les différentes récentes définitions du contrôle de gestion (Anthony, 1993; Bouquin, 1997; Bouquin et Pesqueux, 1999) mettent l'accent sur l'aspect comportement. Cet accent particulier mis sur l'approche comportementale des acteurs justifie les trois raisons proposées par Merchant (1997) et qui sont à l'origine du besoin de contrôle de gestion de l'entreprise, à savoir:

- Le manque de direction: certaines personnes réalisent de faibles performances simplement parce qu'elles ne savent pas ce que l'organisation attend d'elles.

- Les problèmes de motivation: les objectifs individuels et ceux de l'organisation ne coïncident pas toujours naturellement et peuvent provoquer de fréquents problèmes de motivation.
- Les limitations personnelles: l'entreprise se trouve parfois confrontée à ce genre de problème lorsque les deux précédents problèmes sont réglés mais la personne ne remplit pas correctement sa fonction car elle n'est pas capable de faire le travail.

Ces trois problèmes peuvent également se rencontrer dans le cadre de la gestion des collectivités locales. Le problème de manque d'orientation se pose si les objectifs de développement poursuivis par la municipalité ne sont pas clairement définis et suffisamment diffusés. C'est le cas par exemple d'un PDC mal conçu, non diffusé et à la conception duquel tous les acteurs n'ont pas participé. Les problèmes de motivation se rencontrent lorsque les objectifs individuels sont en opposition avec les objectifs de développement communal inscrits au PDC. Par exemple lorsque les managers sont évalués sur une performance individuelle à court terme alors que les actions de développement s'alignent sur des objectifs stratégiques de long terme ou si l'indicateur de motivation reste la loyauté ou l'allégeance politique. Finalement, les problèmes de limitation personnelle se posent à certaines personnes si elles n'ont pas les compétences nécessaires à la position qu'elles occupent, par exemple si la promotion ne se fait que sur une base paternaliste ou partisane.

Dans les collectivités locales comme dans toute organisation, les acteurs poursuivent des intérêts propres qui sont généralement différents de ceux de l'organisation. Le contrôle de gestion des collectivités locales doit s'efforcer de mettre en place des dispositifs qui conduisent à la convergence des intérêts individuels avec les objectifs de ces organisations (problématique de

congruence des buts). Ce contrôle inclut donc toutes les actions ou tout système de gestion utilisé par les managers et autorités locales pour s'assurer que les comportements et décisions de leurs employés sont conformes et cohérents avec les objectifs et stratégies de la collectivité locale (Merchant et Ver der Stede, 2007, p.5). Ces systèmes sont appelés les systèmes de contrôle de gestion. Dans le cadre de cette étude, nous caractérisons les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales par 3 éléments constitutifs complémentaires, à savoir:

- **Les finalités du contrôle de gestion:** Nous entendons par finalités, les grandes orientations des actions publiques locales. Les finalités incluent donc les choix stratégiques des collectivités locales. Dans ce sens, les finalités de contrôle de gestion composent l'ensemble des dispositions prises par les élus locaux pour amener les acteurs à comprendre comment ils peuvent aider l'organisation à atteindre ses objectifs. Ainsi, les finalités de contrôle de gestion visent fondamentalement à éviter les problèmes de manque de direction (Merchant et Van der Stede, 2007, p. 8). Ici, la fonction du contrôle de gestion est de définir et d'informer les acteurs sur la manière avec laquelle ils peuvent maximiser leurs contributions à la réalisation des objectifs des collectivités locales. Les finalités de contrôle de gestion déclinent ainsi ce que les autorités attendent des acteurs et sur lesquels ils seront évalués et jugés.
- **Les systèmes d'information de gestion:** Un système d'information de gestion est tout système qui fournit des informations pour les activités de gestion menées dans une organisation. Ces informations sont sélectionnées et présentées dans des formes appropriées à la prise de décisions managériales, à la planification et au contrôle des activités de l'organisation tant au niveau stratégique, managérial et opérationnel (Curtis et Cobham, 2008, p.25). C'est donc une série de procédures et

d'actions effectuées pour saisir les données brutes, les transformer en informations utilisables et transmises aux utilisateurs sous forme adaptée à leurs besoins. La gestion de l'information dans les collectivités locales a pour but essentiel et primordial de permettre à divers acteurs de communiquer au sujet des événements qui touchent au fonctionnement de la mairie. La nomenclature comptable, l'ensemble des formulaires qu'utilise la mairie, les réunions, les rapports, les stratégies et les procédures, la composition des effectifs, la description des postes, les procédures de planification jusqu'aux logiciels informatiques sont au tant de facteurs qui influent sur la circulation de l'information au sein de la mairie et composent de ce fait, le système d'information de gestion de la commune. Selon Chaffey et White (2011, p.16) le système d'information de gestion est le processus de gestion de l'information comme une ressource stratégique d'amélioration de la performance de l'organisation. Ce processus implique le développement de stratégie, l'introduction de système et de contrôle en vue d'améliorer la qualité de l'information à ceux qui créent de la valeur dans l'organisation.

- **Les systèmes d'incitation:** Un système d'incitation désigne l'ensemble des mesures de compensation mises en place par les managers pour aligner les objectifs individuels des employés sur ceux de l'organisation (Merchant et Van der Stede, 2007 p.394). Les systèmes d'incitation visent fondamentalement à faire converger les objectifs individuels des employés vers les objectifs stratégiques de l'organisation. Ici, le contrôle de gestion va définir les bases d'évaluation, de reconnaissance et de rémunération des efforts. L'objectif est ainsi, d'éviter à la collectivité locale les problèmes de motivation.

## **5.2. Les limites de la recherche**

Comme toute recherche scientifique, notre étude présente des limites indéniables. En effet, nous avons identifié quatre limites qui peuvent diminuer la portée scientifique des résultats de cette recherche. Premièrement, l'étude s'est basée sur l'évaluation de la perception des acteurs des collectivités locales pour affirmer le comportement de celles-ci. Malgré la qualité des tests effectués, les résultats ne sont pas exempts de biais. Les biais peuvent avoir plusieurs sources. Autant ils peuvent être liés au fait que nous mesurons la performance des collectivités locales à partir de la perception des répondants, ils peuvent aussi provenir de la position (fonction du répondant), du niveau de qualification ou bien même du nombre de départements de la commune. Deuxièmement, nous avons utilisé fondamentalement les trois premiers axes de l'analyse factorielle en correspondance multiple pour faire les associations. Il est dès lors évident, d'une part que des informations soient délaissées et du coup des explications supplémentaires utiles dans la maîtrise de la question occultées; d'autre part que l'association par l'analyse factorielle présente aussi des limites. Troisièmement, les aspects dichotomiques de certaines questions de notre questionnaire peuvent potentiellement orienter les réponses. Pour minimiser ce risque, nous avons tout d'abord constitué des agrégats. Ces agrégats comportent à la fois des réponses aux questions dichotomiques, des réponses liées à la connaissance des indicateurs utilisés par les mairies et des réponses liées à la perception du répondant par rapport au fonctionnement et aux dispositifs mis en place par les collectivités locales. Ensuite, au cours du traitement primaire des données (traitement qui précède l'encodage des données), nous avons vérifié soigneusement la cohérence entre les différentes réponses regroupées dans un agrégat. S'il y a parfaite cohérence entre ces réponses, nous passons à l'encodage. Par contre, s'il y a divergence entre la réponse à la question dichotomique et les réponses liées à la

connaissance des indicateurs et/ou celles liées à la perception, nous privilégions les réponses liées à la connaissance des indicateurs et celles liées à la perception. Si, l'incohérence se trouve au niveau des réponses liées à la connaissance des indicateurs et de celles liées à la perception, alors nous éliminons le questionnaire concerné. Ce procédé a permis de limiter les biais méthodologiques liés à la formulation des questions. La dernière limite est relative à la problématique de généralisation des résultats de cette étude. Bien que l'étude ait pris en compte presque la totalité des communes béninoises, elle ne s'est appesantie que sur l'environnement béninois. Ainsi ses conclusions sont difficilement transposables à d'autres pays et à d'autres cultures.

## **Première Partie.**

### **Gestion de la performance et design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales: une approche théorique.**

---

La problématique de la gestion de la performance est une problématique très largement discutée dans la littérature en contrôle de gestion. Cette problématique a un grand intérêt pour les organisations en général à cause des éclairages qu'elle offre aux managers dans la gestion stratégique et le pilotage quotidien de leur organisation. Burlaud et Simon (2006, p.14) expliquent que le concept de «performance» porte un sens que les entreprises utilisent pour incarner leur idéal. La performance est polysémique (Stewart et Walsh, 1994) et est désormais présente dans la plupart des dimensions de la vie sociale (Ehrenberg, 1991; Heilbrunn, 2004). Si elle saute plus aux yeux dans le milieu de l'entreprise ou dans le sport de compétition, elle s'est aussi glissée dans les sphères plus institutionnelles. Selon Van Dooren (2006), la performance constitue la principale promesse faite par le secteur public depuis 1945. Elle est le thème central de l'ensemble des réformes administratives dans le monde (Jackson, 1993; Bouckaert, 2006). La performance est ainsi un idéal vers lequel l'administration tend et c'est dans cette mouvance qu'est apparue dans les années 1980 la Nouvelle Gestion Publique (Hood, 1995). Ces réformes managériales sont censées amener l'administration réputées en crise vers la performance. C'est ce que suggèrent Pollitt et Bouckaert (2004; p.65) en qualifiant les réformes managériales de «trajectoire» plutôt que de «mouvement» pour en souligner le caractère intentionnel.

Dans les collectivités locales tout comme dans toutes les administrations publiques, ces réformes renforcent les exigences des citoyens devenus désormais

clients qui veulent que leur administration soit performante. Or, la performance est polysémique et pluridimensionnelle et sa réalisation dépend de beaucoup de facteurs. Dans ce sens, cette première partie qui vise à cerner les contours théoriques de la problématique de la gestion de la performance dans les collectivités locales. Elle cherche notamment à répondre aux deux interrogations suivantes:

- En quels termes se pose la problématique de la performance des collectivités locales?
- Quels sont les facteurs qui influencent cette performance?

Le premier chapitre de cette partie tente de répondre à la première question alors que le deuxième chapitre va scruter les facteurs qui influencent la performance des collectivités locales.

## **Chapitre 1.**

# **Les outils de contrôle de gestion et de gestion de la performance dans les collectivités locales: un état de la littérature.**

---

### Introduction:

La décentralisation, entendue comme technique d'organisation administrative correspond, selon Dupuis et Guédon (1991) à «l'attribution d'une certaine autonomie à des collectivités qui administrent librement par des conseils élus, sous le contrôle du gouvernement». Elle implique donc un transfert de compétences du niveau central vers les instances locales ou décentralisées. Depuis les années 80s, la décentralisation a été promue comme solution à plusieurs problèmes d'ordre administratif et de gouvernance. Elle doit donc induire le développement au niveau local et national. Blair (2000) affirme que la décentralisation est un moyen d'améliorer la performance dans la réduction de la pauvreté et que ses bénéfices incluent l'amélioration de l'efficacité des services publics offerts; elle doit permettre de distribuer des services plus appropriés, une meilleure gouvernance et l'habilitation des citoyens locaux. Bref, la décentralisation est ainsi vue comme la pierre angulaire de la bonne gouvernance. Elle fait la promotion à la fois de la responsabilité des gouvernements locaux et de la transparence, en octroyant des droits politiques à la population locale (Francis et James, 2003; Wollmann, 2006).

Pour atteindre ces objectifs, des dispositions doivent être envisagées pour une meilleure prise de décision. Ces dispositions concernent l'allocation et l'utilisation des ressources, l'organisation des gouvernements locaux, la participation efficace des populations et l'évaluation des diverses actions

publiques. Il s'agit en fait, pour les autorités locales de rendre performantes les collectivités locales dont elles ont la charge.

Plusieurs études ont montré de façon empirique des liens significatifs entre la performance des collectivités locales et la performance des systèmes de contrôle de gestion dans ces organisations publiques (Poister et Streib, 2005; Naranjo-Gil, 2007; Kelly et Swindel 2002; Melkers et Willoughby, 2005; ter Bogt, 2001; Wang, 2002; Ammons et Riverbark, 2008). Ainsi, le système de contrôle de gestion est l'outil qui offre aux organisations, des instruments indispensables à leur performance (Fisher, 1992; Simon, 1995).

L'objectif de ce chapitre est donc de cerner les contours de la performance des collectivités locales afin de dégager le paradigme dominant sur lequel va s'appuyer cette étude. Pour ce faire, trois sections vont meubler cette revue de la littérature. Dans une première section nous allons scruter les contours de la performance des collectivités locales. Dans une seconde section, nous allons présenter l'évolution des outils de la performance des collectivités locales. Enfin, dans une troisième section nous allons positionner notre étude par rapport à la littérature.

## **1. La gestion de la performance dans les collectivités locales: Le contenu du concept**

La performance des collectivités locales est abordée sur plusieurs aspects dans la littérature. Les paragraphes qui suivent présentent les différentes conceptions de la performance des collectivités locales à travers la littérature.

### **1.1. Le concept de performance des collectivités locales**

Le concept de performance, omniprésent dans la littérature, peut faire l'objet d'un vaste débat. Son contenu est variable et entraîne des pratiques différentes,

notamment en ce qui concerne sa mesure. Ce concept ne fait pas l'objet d'une définition acceptée de tous. Bourguignon (1995) constate que le sens du mot performance est devenu superflu.

Traditionnellement, les économistes et gestionnaires distinguent trois performances (Bouquin, 1989). Il y a celle mesurée par le rapport entre les ressources mises en œuvre par l'entreprise et les résultats, l'efficience; celle qui traduit la qualité des anticipations réalisées par les gestionnaires décideurs et est mesurée par l'écart entre les objectifs visés et les résultats obtenus, l'efficacité. Cette mesure de performance permet par ailleurs de prendre en considération des éléments comme la qualité que la notion d'efficience laisse de côté; et enfin, celle qui traduit le niveau d'adéquation entre les objectifs affichés et le contexte dans lequel, l'entreprise se trouve, la pertinence. Mettant plus en exergue le contexte, Gibert (1986) définit la pertinence dans les organisations publiques et plus particulièrement dans les municipalités en termes de rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs définis. Dans ce même secteur des gouvernements locaux, et s'inscrivant dans la dynamique de la Nouvelle Gestion Publique, Hood (1995) définit la performance en termes d'économie: s'assurer qu'il n'y a pas plus d'argent dépensé que prévu; d'efficacité: rapport input/output et d'efficience: atteinte des objectifs dans la réalisation des besoins sociaux. Cette dernière vision de la performance se focalise sur l'atteinte d'une efficacité des coûts (Piotrowski et Rosembloom, 2002; Worthington, 2000). Bernard A. (1992) rapporte la performance de l'administration publique à l'amélioration du rendement ou encore à l'obtention d'un rendement supérieur au rendement de référence. Il définit le rendement comme le rapport entre le travail utile obtenu (ou le profit ou encore la production) et la quantité d'énergie dépensée (ou l'investissement ou encore les ressources utilisées). Quand il sera question de comparer une production et un ou plusieurs facteurs mis en œuvre pour cette production, l'auteur parle plutôt de productivité. La performance des collectivités locales dans

ce sens sera alors la meilleure adéquation entre les politiques menées et les objectifs fixés. Ces derniers étant consignés dans le plan de développement communal. Cette mesure ex post de la performance plonge le contrôle de gestion dans une approche cybernétique (Anthony, 1965) qui doit s'assurer de la qualité du plan de développement communal et celle des instruments de mesure des résultats après exécution. En plus des limites soulevées par Besson (1989, p.416); Lorino (1991, p.13), Mevellec (1990, p.101) et Bouquin (1996, p.33), le modèle cybernétique de contrôle souffre d'une réduction analytique (indépendance des performances individuelles, quasi-décomposition des objectifs, performance globale identique à la somme des performances locales...), d'une réduction analogique (assimilation de l'utilisation des informations à leur production, hypothèse de rationalité parfaite, de temps réversible, ...) et repose sur un substrat mécaniste (Moriceau, 1997). Dans le cadre des collectivités locales africaines, cette approche de la performance présente quelques difficultés supplémentaires qui nous poussent à éviter d'inscrire la présente recherche dans cette perspective. Ces difficultés sont liées en effet, à l'évaluation de la qualité des PDC, à l'évaluation des résultats et à la quantité d'informations nécessaires.

La performance des collectivités locales peut être aussi appréhendée à travers la qualité de la décentralisation fiscale. La décentralisation fiscale est la répartition du contrôle des revenus et des dépenses budgétaires à travers les différents niveaux de gouvernement. Elle structure donc l'origine des ressources nécessaires aux actions de développement des communes. La décentralisation fiscale rentre alors dans la fonction du contrôle de gestion selon laquelle le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les moyens sont disponibles (Anthony, 1965). Ainsi, le contrôle de gestion va devoir fonctionner par rapport aux différentes origines des ressources des communes. Par rapport aux subventions, les systèmes de contrôle de gestion doivent être de nature à favoriser leur appel, leur affectation, leur consommation et la justification des dépenses à

temps. Par rapport aux recettes fiscales, les systèmes de contrôle de gestion doivent conduire à la maîtrise de la politique fiscale de la commune. En effet, la détermination de l'assiette et du taux fiscal doit se faire conformément aux objectifs de développement local de la commune et à la capacité contributive des populations. La liquidation, le recouvrement et le contrôle fiscal doivent rassurer les différents acteurs de la collectivité locale afin de permettre aux contribuables de s'acquitter convenablement de leurs impôts locaux. Enfin, les systèmes de contrôle de gestion doivent pouvoir assurer aux citoyens un meilleur rapport qualité/prix des services facturés par la commune afin d'éviter à celle-ci de subir la concurrence des autres communes (Besley et Case, 1995). Globalement, des systèmes de contrôle de gestion performants vont favoriser une gestion performante de la décentralisation fiscale à travers la fidélisation de l'origine des ressources des collectivités locales.

Plusieurs recherches (Galiani et Schargrotsky, 2002; Hauner, 2008; Freinkman et Plekhanov, 2010) ont montré des preuves empiriques de l'influence positive de la qualité de la décentralisation fiscale sur l'input, l'output et l'outcome des actions publiques locales. Faguet (2004), Barankay et Lockwood (2007), Skoufias et Shapiro (2006) montrent que la décentralisation fiscale favorise une meilleure allocation et un meilleur ciblage des dépenses publiques. Weingast (1995), Qiau et Weingast (1997) ont analysé la qualité de la redistribution des revenus et ont affirmé qu'une décentralisation fiscale de qualité renforce la responsabilité des gouvernements locaux et favorise une meilleure redistribution des revenus et des services. Seabright (1996) s'intéresse à la distance entre les contribuables et les décideurs. Il conclut que quand les autorités locales ont la charge de la politique fiscale, la distance entre elles et les contribuables est réduite ce qui augmente leur imputabilité. La décentralisation fiscale favorise aussi la concurrence entre gouvernements locaux (Besley et Case, 1995). Bien évidemment, les bénéfices potentiels de la décentralisation pourraient dépendre vraisemblablement de la

qualité des institutions et d'un certain nombre de facteurs dont le degré de centralisation politique c'est-à-dire la présence de grands partis puissants (Enikolopov et Zhuravskaya, 2007). Ces bénéfices pourraient dépendre aussi des conditions locales, en particulier de l'intensité comparative de la distorsion entre divers niveaux de gouvernements (Bardhan et Mookherjee, 2005; Blanchard et Schleifer, 2001) et de la moralité des élites locaux (Bardhan et Mookherjee, 2005, 2000). La qualité de la décentralisation fiscale est donc tributaire du niveau de transfert des compétences et du degré d'autonomie décisionnelle des gouvernements locaux. Cette conception ex ante de la performance inscrit le contrôle de gestion dans une approche cognitive et comportementale (Anthony, 1988; Simons, 1995; Merchant, 1997; Bouquin 2007).

Nous pouvons retenir que les systèmes performants de contrôle de gestion ont une influence sur la qualité de la gestion de la décentralisation fiscale et qu'une décentralisation fiscale de bonne qualité influence la performance des collectivités locales. Les difficultés de mesurer l'étendue de la décentralisation ou ses aspects importants tels que le degré de responsabilité des votants ou l'autonomie décisionnelle des autorités locales (Treisman, 2002, 2007; Stegarescu, 2005) justifie pourquoi nous ne pourrions inscrire notre étude dans cette perspective.

Une autre conception ex ante de la performance des collectivités locales constitue les mesures mises en place par les gouvernements locaux pour atteindre les objectifs qu'ils se sont assignés. Cet ensemble de mesures est communément appelé système de contrôle de gestion.

Les systèmes de contrôle de gestion ont été largement utilisés comme cadres de convergence des décisions et actions entreprises par les employés et les objectifs de l'organisation (Chenhall et Eukes, 2007; Davila et Foster, 2007; Sandino, 2007). Des recherches antérieures sur les systèmes de contrôle de gestion ont examiné la relation entre systèmes de contrôle de gestion et qualité de la stratégie organisationnelle (Daniel et Reitsperger, 1991 et 1992; Dent, 1990), le rôle des

systèmes de contrôle de gestion dans le changement organisationnel (Chenhall et Eukes, 2007; Dent, 1990), l'impact du contrôle personnel sur l'efficacité organisationnelle (Abernethy et Brownell, 1997) et l'effet culturel des systèmes de contrôle de gestion (Chow et al., 1999; Sunder 2002). Des récentes études ont investigué sur les systèmes de contrôle de gestion dans les startups (Davila et Foster, 2007) et dans le secteur du commerce de détail (Sandino, 2007). Généralement, la conclusion est qu'un bon système de contrôle de gestion assure que l'organisation opère de façon efficace et efficiente. Dans le secteur non marchand, Ho et al. (2011) trouvent qu'un bon système de contrôle de gestion a un impact positif significatif sur la performance des organisations. Dans les municipalités, Poister et Streib (2005), Kelly et Swendel (2002), Melkers et Willoughby (2005), ter Bogt (2001), Wang (2002), Ammons et Riverbark (2008) ont montré l'adéquation entre performance des systèmes de contrôle de gestion et performance de ces organisations. Il apparaît alors que la performance des systèmes de contrôle de gestion est étroitement liée à celle de l'organisation. Ainsi, la performance des collectivités locales dépend de la qualité des systèmes de contrôle de gestion dans ces organisations.

Un système de contrôle de gestion performant dans les collectivités locales est un système qui permet aux communes de réaliser les objectifs de la décentralisation. Il est donc tributaire de la qualité des indicateurs et des outils utilisés. Il s'agit alors d'évaluer la performance des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales à partir des indicateurs et outils qui sont mis en place. Le paragraphe suivant présente les indicateurs de performance dans les collectivités locales.

## **1.2. Les indicateurs de performance des collectivités locales**

La performance a longtemps été réduite à sa seule dimension financière (conception unidimensionnelle). Les mesures de performance étaient donc définies comme l'utilisation des indicateurs quantitatifs pour évaluer les activités,

les efforts et les réalisations (Burns et Waterhouse, 1975). Mais l'ultime but de la mesure de la performance n'est pas seulement de développer des indicateurs de performance mais d'établir un système qui peut mesurer les résultats à travers les indicateurs et l'utilisation d'informations pour améliorer le management et la gouvernance démocratique (Moynihan, 2006). Dans ce sens, les simples indicateurs financiers ne sont plus capables de traduire toutes les réalités de l'organisation. Atkinson et al., (1997) trouvent que les indicateurs financiers de la performance résultent du système comptable qui génère et communique des informations financières pour soutenir les relations contractuelles et le marché des capitaux qui découlent de la théorie d'agence. En effet, ce système comptable n'est pas structuré pour communiquer les informations pertinentes de prises de décisions aux gens à l'intérieur de l'organisation. Ainsi, la performance doit être vue dans une acception plus large et appréhendée à partir de ses dimensions financière et opérationnelle (dimensions multiples). Dans les organisations publiques telles que les collectivités locales, le système de mesure de la performance peut jouer quatre rôles:

- Aider les municipalités à évaluer si la «valeur reçue» (contribution) de l'Etat central, des fournisseurs, des citoyens et des employés est conforme à celle qui est espérée d'eux;
- Aider les municipalités à évaluer si la «valeur fournie» (besoin) aux citoyens et usagers est suffisante (par rapport à leurs besoins) pour qu'ils puissent continuer d'aider la collectivité locale à atteindre ses objectifs primaires;
- Aider l'organisation dans le design et l'implémentation du «processus d'efficience» (processus qui contribue aux objectifs secondaires);
- Aider les collectivités locales à évaluer leurs «propriétés stratégiques», c'est-à-dire aider l'organisation à évaluer ses planifications et ses contrats, à la fois implicites et explicites, qu'elle a négociés avec ses

partenaires par l'évaluation de l'impact des objectifs secondaires sur les objectifs primaires.

Il apparaît donc nécessaire d'aller au-delà des indicateurs quantitatifs financiers pour appréhender la performance de l'organisation en termes d'indicateurs qualitatifs non financiers. Ceux-ci sont plus stratégiques et plongent l'organisation dans le moyen et long terme (Kaplan et Norton, 1992). Les mesures multidimensionnelles (financières et non financières, quantitatives et qualitatives) de performance sont aussi d'une importance capitale pour les gouvernements locaux. Leurs ultimes buts sont d'atteindre l'accountability (redevabilité ou responsabilité comptable) administrative, l'efficacité et l'efficience managériale et opérationnelle, la meilleure qualité des services pour gagner la confiance des citoyens. Ammons et Rivenbark (2008) ajoutent que la mesure de la performance semble être la meilleure méthode pour atteindre une grande responsabilisation dans les gouvernements locaux.

Bien que les indicateurs non financiers soient moins faciles à mesurer (Pollitt, 1986), ils ont un impact significatif sur la performance financière (Saïd et al., 2003; Banker et al., 2000; Ittner et Larker, 2003) et sur la qualité des décisions dans une organisation (Kelly, 2007). Prenant en compte ces deux types d'indicateurs (financiers et non financiers) de performance par rapport au champ des municipalités, Ammons (1995) affirme que les indicateurs de performance peuvent être généralement classés dans l'une des quatre catégories suivantes: charges de travail, efficacité, efficience et productivité. Selon cet auteur l'efficacité (efficiency) est le reflet de la relation entre la production et la quantité de ressources utilisées pour leur production. L'efficience (effectiveness) se rapporte à la qualité du service fourni. Elle reflète l'étendue dans laquelle les objectifs ont été atteints. La productivité quant à elle combine l'efficacité et l'efficience dans un seul indicateur.

Malgré l'importance capitale des indicateurs de performance, dans le pilotage d'une organisation, ils ne constituent pas des panacées. Ainsi, la conception, l'implémentation et la mise en œuvre des indicateurs de performance doivent bénéficier de la part des managers une attention particulière (Van Dooren, 2005). Pour être utiles et efficaces, les indicateurs de performance doivent être appropriés, fiables, opportuns, résistants aux comportements pervers, complets et détaillés. Ils doivent être non redondants, sensibles aux coûts, spécifiques et focalisés sur des aspects contrôlables de la performance (Ammons, 1995; Wholey et Hatry, 1992).

L'évaluation de la performance des collectivités locales a été aussi d'un grand intérêt pour les chercheurs et les consultants au cours des dernières décennies. Poister et Streib (1999) trouvent que mesurer la qualité des services et programmes municipaux est l'une des difficultés les plus courantes dans l'évaluation des performances de ces organisations. Il semble approprié et opportun aux spécialistes de prendre au sérieux cette question. Ces derniers doivent suggérer un cadre pour classifier et clarifier la qualité des services municipaux, facilitant ainsi, la comparaison de performances pour que la mesure de l'efficacité et celle de l'efficience des résultats soient acceptées (convenues) sur un service. A cette fin la littérature aborde la performance des collectivités locales en termes d'objet de la performance. Ainsi, l'évaluation de la performance peut être axée sur l'input, l'output ou sur l'outcome.

Hatry (1999) estime que la mesure de l'outcome capte les résultats ou les conséquences des services délivrés et qui sont pertinents pour le public et les consommateurs. Ainsi, l'outcome vise la réalisation d'un objectif social. Mais, parce que les conséquences de certains services peuvent apparaître à des horizons plus ou moins lointains, il distingue: les outcomes intermédiaires qui sont des résultats intermédiaires qu'on espère pouvoir conduire à l'outcome final. L'outcome final quand à lui, mesure le résultat du programme ou du service qu'il

soit celui désiré ou non désiré, voulu ou non voulu. Kelly et Swindell (2002) affirment que l'outcome est une mesure de la performance interne et externe alors que l'input est la mesure d'une performance strictement interne (mesure de la charge du travail par exemple). Hatry (op cit) définit la mesure de l'output comme un élément de captation de la quantité de produits ou de services complets délivrée alors que la mesure de l'input indique la quantité de ressources et efforts organisationnels investis pour offrir un certain service.

Si la mesure de l'outcome se rattache à l'accomplissement d'un objectif social, sa finalité est alors la satisfaction des besoins du public ou des citoyens. Ainsi, l'accomplissement de cet objectif social doit recueillir l'assentiment de ses clients usagers électeurs. D'où la prise en compte des indicateurs de la satisfaction, de l'étude de la citoyenneté et de participation des citoyens dans les mesures de performance.

### **1.3. La performance des collectivités locales et participation des citoyens**

L'étude de la citoyenneté dans l'évaluation de la performance des organisations publiques a connu aussi un regain d'intérêt au cours de ces dernières décennies. Folz (1991) affirme que la participation des citoyens à l'évaluation de l'action publique est la pierre angulaire du succès des services produits collectivement. Kelly et Swindell (2002) trouvent une corrélation faible entre la mesure administrative de l'input et la satisfaction des citoyens, mais une corrélation plus forte entre la mesure administrative de l'output et la satisfaction des citoyens. Malgré ces corrélations contradictoires, les auteurs suggèrent l'intégration de l'étude de la citoyenneté comme composante d'un programme complet d'évaluation de la performance des services municipaux. Insistant sur l'intégration de la mesure de la satisfaction et de la participation des citoyens dans les indicateurs de performance, Melkers et Willoughby (2005) estiment que la mesure de la participation et celle de la satisfaction des citoyens sont des

indicateurs pertinents dont on doit tenir compte dans la conception de tout modèle de mesure de la performance dans les gouvernements locaux.

L'objectif fondamental de la participation est de parvenir à un contrôle citoyen de l'action publique. Le contrôle citoyen de l'action publique est une démarche orientée vers l'obligation de rendre des comptes et qui repose sur l'engagement civique: ce sont les citoyens ordinaires et/ou les organisations de la société civile qui veillent directement ou indirectement à obliger des détenteurs du pouvoir de rendre des comptes (Malena et al., 2004). Halachmi (2010) précise que la participation citoyenne affecte la productivité du gouvernement, la satisfaction des citoyens, la transparence et la confiance au gouvernement. En un mot le contrôle social doit conduire à une meilleure performance des collectivités locales. Les mécanismes de contrôle citoyen fonctionnent selon un processus ascendant, en partant de la base. Ces mécanismes sont souvent appelés des mécanismes «externes» ou «verticaux» de responsabilité. Les élections constituent un important mécanisme vertical de responsabilité. Ainsi, les élections constituent à priori un bon outil d'évaluation de la performance des collectivités locales dans les pays démocratiques. Kadir (2010) précise que la décision d'un électeur de réélire un élu dépend à la fois du bien-être de l'électeur, des décisions de politiques observables prises par le politicien et des résultats des décisions politiques non observables. Sakurai et Menez-Filho (2008) montrent que les maires utilisent la politique fiscale pour se faire réélire. Cette manière de se faire réélire pose le problème d'aléa de moralité et justifie pourquoi les élections ne sont pas toujours un outil pertinent d'évaluation de la performance des collectivités locales. Lederman et al. (2005), Treisman (2000), Krause et Mendez (2009) montrent que la pertinence des élections comme mécanisme d'évaluation de la performance dépend du régime politique du pays et de son expérience démocratique. Ackerman (2003) part des faiblesses du suffrage universel pour

montrer que les élections sont peu propices à tenir les élus locaux et les fonctionnaires responsables de leurs actions particulières.

Partant des faiblesses relevées au suffrage universel comme mécanisme pertinent d'évaluation de la performance des collectivités locales, nous entreprenons la performance des collectivités locales dans le sens des mesures et dispositions mises en place par les autorités locales en vue d'atteindre les objectifs de la décentralisation. Ces mesures sont appréhendées ici en termes d'indicateurs de performance. Les indicateurs, qu'ils soient financiers ou non financiers, qualitatifs ou quantitatifs, qu'ils soient des indicateurs de mesure de l'input, de l'output, de l'outcome, sont véhiculés à travers des outils de contrôle de gestion.

Le souci des chercheurs à prendre en compte tous les aspects de la vie organisationnelle des collectivités locales a fait évoluer de façon constante la nature et la mission des outils de pilotage de la performance.

La section suivante présente l'évolution des outils de performance dans les collectivités locales.

## **2. L'évolution des outils de performance dans les collectivités locales**

L'évaluation de la performance des collectivités locales est un élément important de management et de responsabilité (Brown et Pyers, 1988; Poister et Streib, 1999; Wholey et Hatry, 1992). Sur le plan international, les gouvernements locaux sont encouragés à adopter des outils de pilotage de la performance afin d'améliorer les services offerts à la population. Aux Etats-Unis par exemple, des organisations comme Government Finance Officers Association (ICMA) et the American Society for Public Administration (ASPA) prennent fait et cause pour l'utilisation des outils de pilotage de la performance (Hatry, 1999). The Governmental Accounting Standards Board (GASB), recommande l'utilisation du reporting du Service Efforts and Accomplishment (SEA) (Hatry et al., 1994). Ces

auteurs reconnaissent que la mesure de la performance peut être chère, techniquement difficile et potentiellement un processus qui sème la discorde si elle n'est pas implémentée et managée convenablement par les organisations. En Europe continentale, c'est plutôt le New Public Management (Nouvelle Gestion Publique) qui a diffusé un certain nombre de valeurs dans les organisations publiques en général et dans les collectivités locales en particulier. En France par exemple, c'est la loi LOLF (août 2001) qui oblige les gestionnaires publics à rendre des comptes sur l'efficacité de l'utilisation des crédits qui leur sont alloués. Cette loi instaure des Projets Annuels de Performance (PAP) qui présentent les actions des différentes administrations pour l'année à venir. L'évaluation des objectifs se fait l'année suivante, dans le Rapport Annuel de Performance (RAP). Cinq phases ont fondamentalement marqué l'évolution du système de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Même si les périodes n'ont pas été concordantes entre les Etats-Unis et les pays Anglo-Saxons de l'Europe et l'Europe continentale, les caractéristiques des phases sont similaires.

### **2.1. La première phase**

Le système de contrôle de gestion est pratiquement dans ses premières années d'exploitation dans les collectivités locales. Le budget et le reporting sont les outils utilisés au cours de cette phase. Le budget était caractérisé en début de cette période par des lignes budgétaires dont l'importance est de mesurer de façon quantitative à partir des indicateurs financiers, les inputs comme les charges de travail (Williams, 2003; Helden, 1998). L'objectif à cette phase était d'améliorer les programmes budgétaires pour une meilleure prise de décisions à caractère financier. On va noter à cette phase que la logique de la performance va tendre vers l'évaluation de l'output et de l'input qui l'a généré. On commence par noter une orientation économique de la performance dont les outils de pilotage sont outre le reporting, une amélioration du budget à savoir le budget-programme et le budget à base zéro décrété par le gouvernement fédéral américain (Williams,

2003). Hatry et al. (1994) notent l'utilisation au cours de cette phase d'un système de planification dont l'objectif est le contrôle et la comptabilisation des coûts.

Tous les efforts consentis pour imposer l'utilisation des éléments rationnels de mesures de performance ont été éphémères parce que les législateurs et les managers locaux ne veulent pas encore abandonner la logique de ligne budgétaire. Cependant, les recherches et activités de publication concernant la gestion de la performance continuent aux Etats-Unis et dans beaucoup d'autres pays, ce qui aboutit à l'amélioration de ces outils.

## **2.2. La deuxième phase**

Les défenseurs des mesures de la performance dans les collectivités locales vont appliquer les mêmes outils de la phase précédente en se focalisant sur des mesures différentes telles que la mesure de la productivité, le budget-programme, l'évaluation du management des programmes et le management de la qualité totale (Hatry et al., 1994). Au cours de cette phase, il est plus question de mesurer l'efficacité des actions des autorités locales. Ainsi, la performance va prendre une orientation non seulement économique mais, aussi politique (Melkers et Willoughby, 2001). On va noter des mécanismes de feedback dans la mesure des performances (Chia et Koh, 2007).

## **2.3. La troisième phase**

Les années 1980 vont marquer une première révolution dans l'évaluation de la performance des administrations publiques locales. Cette période va consacrer pour la première fois l'évaluation de l'impact des actions des autorités locales sur les citoyens. L'objectif est ici non seulement de mesurer l'output mais, surtout de mesurer l'outcome pour améliorer la responsabilité publique des agences gouvernementales (Poister et Streib, 1994). Il est donné à partir de cette phase, une orientation client à l'évaluation de la performance et certains services sont désormais externalisés afin d'offrir aux citoyens des services de qualité. Les

autorités locales vont devoir faire désormais un lien entre les buts définis, la gestion des programmes et l'évaluation de la performance (Grizzle et Pettijohn, 2002). Cette époque est aussi l'ère de la Nouvelle Gestion Publique où l'objectif est d'améliorer la gouvernance locale et accroître la responsabilité des managers locaux (Hood, 1995; Goddard, 2005). Les outils de la performance ne vont pas fondamentalement changer mais, les indicateurs vont prendre en considération beaucoup d'autres aspects tels que la satisfaction des citoyens et la mesure de l'impact des actions publiques. L'orientation client de cette phase va préparer la phase suivante.

#### **2.4. La quatrième phase**

Les années 1990 vont constater une utilisation plus populaire d'une gestion budgétaire caractérisée par un lien entre l'allocation des ressources et la programmation des outcomes. La motivation ici est l'amélioration de l'efficacité et de la prise de décision (Melkers et Willoughby, 2001). Cette phase est caractérisée par une utilisation scientifique des indicateurs et outils de la performance dans les intérêts propres des collectivités locales et pour un management et un pilotage axés sur le résultat (Ammons, 1995; Poister et Streib, 1999). L'utilisation des technologies de l'information et de la communication va rendre possible le traitement opportun et économique des informations pour une utilisation plus intégrée des indicateurs de performance dans la planification et la gestion stratégique. Les partenaires extérieurs tels que les citoyens, les leaders communautaires et les élus locaux sont plus impliqués dans le développement et l'utilisation des indicateurs de performance (Melkers et Willoughby, 2001; Berman et Wang, 2000; Julnes et Holzer, 2001). On note aussi que les managers locaux sont évalués sur la base des contraintes d'output et d'outcome (Goddard, 1997a, 1997b; ter Bogt, 2001) et l'apparition de nouveaux outils de performance tels que le benchmarking et le management par objectif (Yamamoto, 1999;

Ammons, 1995) dans certaines municipalités bien que le budget continue d'être largement utilisé.

## **2.5. La dernière phase**

Cette phase qui court encore marque la deuxième grande révolution dans l'histoire de la performance des collectivités locales. On note une utilisation diversifiée et variée des outils de performance dans les municipalités et à travers le monde. Elle constate d'abord, une nette amélioration des outils classiques que sont le budget, la planification, le management stratégique et la gestion de la performance. Désormais, ces outils sont utilisés pour une mesure plus perfectionnée de l'outcome (Poister et Streib, 2005), l'orientation client est plus accentuée (Kelly et Swindell, 2002). Les collectivités locales tiennent une plus grande rigueur dans le développement des indicateurs de performance liées à la satisfaction et la participation des citoyens. On note aussi des efforts considérables pour lier la satisfaction des citoyens à l'évaluation de performance (Yang et Yi Hsieh, 2007; Berman et Wang, 2000; Franklin, 2002; ter Bogt, 2008). Au cours de cette dernière décennie l'esprit benchmarking qui est né au cours de la phase précédente s'est renforcé. L'objectif de cet outil est désormais de mesurer l'efficacité et l'efficience de l'outcome pour l'amélioration de la qualité des services en comparant des gouvernements locaux entre eux et les fournisseurs de services entre eux, afin de choisir les meilleurs (Ammons et Rivenbark, 2008; Folz, 2004). Un autre outil très proche du benchmarking développé au cours de la même phase en Suède est l'Evaluation de la Performance Relative (RPE). Il est utilisé au niveau des municipalités pour réduire l'incertitude par rapport à la qualité, la productivité et l'efficacité en se comparant à d'autres municipalités. Il est aussi utilisé pour déterminer les potentialités économiques des municipalités (Siverbo et Johansson, 2006).

Les derniers outils qui ont révolutionné la performance dans les collectivités locales sont le tableau de bord et le Balanced Scorecard. Ces outils permettent

d'évaluer les divers aspects (financier, orientation citoyens usagers clients, processus interne, innovation et apprentissage) de la performance pour améliorer l'efficacité et l'efficience des services locaux. Donc une vision plus stratégique de la performance est née. L'adaptation de ces outils aux municipalités, permet de prendre en compte l'impact de l'environnement politique et social de la collectivité locale (Kloot et Martin, 2000; Edward et Thomas Clayton, 2005; Yang et Yi Hsieh, 2007; Charpenter et Feroz, 2000).

On constate ainsi que les outils de pilotage de la performance ne sont pas mutuellement exclusifs selon les phases. Bien au contraire on a assisté à une cohabitation d'une phase à l'autre des outils. Les phases suivantes améliorent les outils des phases antérieures et en rajoutent.

Il est notable de souligner que les outils tels que le management par objectif, le budget à base zéro et la technique de la qualité totale sont très peu cités dans la littérature comme outil de prédilection des collectivités locales.

Au-delà de tout ce qui précède, il reste une question qui est demeurée diffuse à travers l'évolution des outils de performance des collectivités locales que nous allons repositionner dans la section suivante.

### **3. Le positionnement des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales**

Avant d'adopter une position donnée, nous allons dans un premier paragraphe revenir sur les relations que la littérature établit entre les objectifs poursuivis par les collectivités locales, les missions assignées au contrôle de gestion et les outils de performance y afférents. Dans un second paragraphe, nous allons procéder à une classification générale des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

### **3.1. Les relations entre les objectifs, les missions et les outils de performance**

A partir de la revue de littérature, nous avons identifié que les collectivités locales peuvent poursuivre trois objectifs fondamentaux. Ces objectifs sont définis en termes d'orientation des actions publiques locales. La performance des collectivités locales peut être vue alors en termes de mesures prises pour atteindre ces finalités. Les trois finalités de contrôle de gestion identifiées sont: la finalité conformité, la finalité économique et la finalité politique. A chacune de ces finalités sont attachés des missions et des outils de contrôle de gestion. Les finalités ne sont pas exclusives mais elles s'insèrent dans une logique évolutive et complémentaire.

#### *3.1.1. La finalité conformité et les missions et outils de contrôle de gestion rattachés*

La première finalité est relative au principe de base de la finance publique. Cette finalité vise principalement le respect de la conformité et de la régularité des actions publiques locales. Le but ultime ici est de s'assurer que les actions (recettes et dépenses) sont effectuées conformément au cahier de charge. L'accent est alors mis sur le respect de l'orthodoxie financière par rapport aux règles de dépenses publiques et des recettes publiques. Le système comptable dans ce cas s'apparente à ce que Christiaens (1999) appelle dans le système comptable des municipalités belges le système budgétaire «caméralistique». C'est juste un moyen d'enregistrement et de contrôle des dépenses et recettes d'une communauté. Il vise à éviter les déficits. Une rigueur sera tenue aux lignes budgétaires. Un tel système budgétaire n'est qu'un mécanisme de contrôle législatif des fonds et dépenses publics, et non un outil de mesure du bien-être de la communauté ou bien de la performance de la collectivité locale. Ceci amène à

des règles procédurales et des comportements bureaucratiques (Merchant, 1982). Le contrôle dans ce cas est plus un contrôle externe exercé sous la forme d'un audit ou d'inspection générale (Guthrie et al., 1999). La mission dévolue au contrôle de gestion est donc d'évaluer la conformité et la régularité des actions publiques locales. Le système d'incitation sera alors basé sur le respect des procédures de dépenses et de recettes.

### *3.1.2. La finalité économique et les missions et outils de contrôle de gestion rattachés*

La deuxième finalité est purement économique. Les missions de cette finalité ont évolué dans le temps. Au départ, la mission dévolue aux autorités locales est d'allouer les ressources selon des lignes budgétaires. Le contrôle budgétaire qui va s'en suivre permet juste de vérifier l'efficacité de l'allocation des ressources (Wholey et Hatry, 1992). Il s'agit donc de s'assurer que les ressources sont affectées conformément aux besoins. Mais cette étape sera d'une courte durée car les managers exécutifs des municipalités vont commencer à mettre l'accent sur l'efficacité des coûts par la réduction des services doubles et le développement des standards de coûts unitaires pour justifier la charge du travail, les activités et les outputs (Melkers et Willoughby, 2001). On rentre alors dans une nouvelle ère qui va transformer la mission des autorités locales. Elles vont devoir faire des efforts pour améliorer la performance vue sous le double angle de l'efficacité et de l'efficience des services offerts (ter Bogt, 2008). Les managers locaux doivent faire face à deux rationalités. D'abord, ils vont minimiser les coûts dans la réalisation d'une performance cible et pour le faire ils doivent élaborer un budget d'input. Ensuite, ils doivent maximiser la production pour un coût donné, donc atteindre une efficience. La logique ici est que les citoyens et contribuables sont automatiquement servis quand la production est efficiente. Ceci équivaut à une logique d'output qui prend la production comme objectif. L'outil de performance qui va véhiculer cette logique est le budget d'output et le système d'incitation

peut être axé sur le résultat basé sur l'output (Behn, 2003). Ce qui peut s'apparenter au contrôle par les résultats (Merchant, 1982) parce qu'il va permettre de juger le manager sur la base de l'atteinte d'un objectif cible défini en termes d'outputs.

Cette rationalité économique consacre le début d'une nouvelle ère qualifiée par Melkers et Willoughby (2001) de l'ère de la performance à base budgétaire. Ces auteurs définissent la performance à base budgétaire comme l'exigence d'une planification stratégique par rapport aux missions, aux buts et objectifs des gouvernements locaux. Ils l'appréhendent aussi comme un processus qui exige des données quantifiables fournissant des informations significatives sur le résultat des programmes. Cette rationalité (économique) se focalise sur la fonction managériale interne. Ici, la mesure de la performance est vue comme un outil d'amélioration de l'efficacité managériale (Behn, 2003). Ter Bogt (2001) ajoute que les managers profitent politiquement et financièrement de la maximisation des outputs. La mission assignée au contrôle de gestion ici est l'évaluation de l'input et de l'output.

La performance à base budgétaire inclut aussi l'évaluation de l'outcome, le système de mesure de la performance, la planification stratégique et le benchmarking. Cette performance appelle à une hiérarchisation de la prise de décision dans laquelle le rôle des autorités élues (législateurs locaux) dans l'évaluation de la performance, est particulièrement souligné. Ter Bogt (2003) affirme que le projet (réélection, renommée ou enthousiasme authentique pour les services publics) des autorités politiques élues, façonne leurs intérêts pour l'impact des services rendus. Elles participent alors à l'évaluation et encouragent le succès de la performance orientée outcome. Cet aspect non traité par la finalité économique, fonde la troisième finalité qui est la finalité politique.

### *3.1.3. La finalité politique et les missions et outils de contrôle de gestion rattachés*

Deux missions fondamentales justifient la finalité politique. Les autorités locales seront tenues à la mesure de l'outcome et celle de l'accountability. La mesure de l'outcome aborde la question de si ou non le service ou le programme offert atteint les buts proposés. L'outcome est donc utilisé pour évaluer la qualité de l'efficacité des programmes (Berman et Wang, 2000). La rationalité politique est étroitement liée à la rationalité sociale et implique que les politiciens pensent et décident rationnellement quand ils prennent des décisions qui pourront les aider à sécuriser leur élection et rester au pouvoir dans l'avenir (ter Bogt, 2003 et 2008). Pour ce faire, Lancer et Holzer (2001) suggèrent que la mesure de la performance tienne grand compte des mesures de l'outcome. Ainsi, le budget d'output doit donc intégrer les pertinents objectifs des programmes politiques mais aussi la performance à atteindre. L'outil de contrôle de gestion qui va correspondre à cette mission sera le budget d'outcome. La mission du contrôle de gestion est alors d'évaluer l'outcome.

Par rapport à la mission d'accountability, plusieurs approches ont été identifiées par les chercheurs. La vision traditionnelle était celle d'une relation impliquant "l'offre et la demande des raisons de conduite" (Roberts et Scapens, 1985). Cette vision qui s'apparente à une exigence de compte rendu, suppose que des individus, petits groupes ou des organisations ont certains "droits" de demander des comptes sur la conduite d'autres. Ils ont aussi le droit de connaître les raisons qui fondent les actions que ces derniers ont prises. Une autre vision affirme que l'accountability implique aussi diverses pratiques sociales au moyen desquelles nous cherchons à rappeler les uns et les autres à une relation de dépendance réciproque (Roberts, 1991). Dans le secteur public et dans la mouvance de la nouvelle gestion publique, l'accountability est vue comme la responsabilité comptable (ou la redevabilité) des autorités publiques devant les citoyens et

consommateurs (Lapsley, 1999). Sinclair (1995) découvre cinq formes d'accountability que sont: accountability politique, accountability public, accountability managérial, accountability professionnel et accountability personnel. Pour accroître la transparence, mettre en exergue l'accountability et tenir compte des attentes des citoyens, Bowerman et al. (2001) recommandent le benchmarking comme outil de pilotage de la performance afin de moderniser les gouvernements locaux. Ammons (1995) affirme que la pratique du benchmarking va mieux informer la décision d'allocation des ressources, améliorer les erreurs de législation et accroître l'accountability. Sans spécifier que l'outil indiqué est le benchmarking, Kopczynski et Lombardo (1999), notent que les municipalités peuvent utiliser les données de performance comparative dans cinq visions: 1- pour reconnaître la bonne performance et identifier les axes de son amélioration; 2- pour prendre comme référence les collectivités locales ayant de forte performance; 3- pour comparer la performance entre unités semblables; 4- pour informer les partenaires du gouvernement local (tels que les citoyens et les groupes d'entreprises) et 5- pour solliciter la coopération collective afin d'améliorer les résultats futurs des unités respectives.

A voir de près, aucun des outils énumérés ci-dessus n'intègre tous les aspects de la vie organisationnelle d'une municipalité. Hatry (1999) affirme néanmoins que les managers des collectivités locales doivent utiliser les informations de la performance pour réaliser dix différentes tâches à savoir: 1- être responsables devant les autorités élues et répondre aux demandes d'accountability public; 2- faire des requêtes budgétaires; 3- produire le budget interne; 4- déclencher l'examen en profondeur des problèmes de performance et des corrections éventuelles; 5- motiver; 6- prendre des engagements; 7- évaluer; 8- soutenir la planification stratégique; 9- mieux communiquer avec le public pour construire la confiance publique et 10- performer. Behn (2003) propose quant à lui une liste plus réduite de huit buts pour l'utilisation des indicateurs de la performance dans

les municipalités. Même si le contenu de ces deux listes semble différent, elles appellent un outil plus intégrateur qui va permettre aux acteurs d'avoir une vision globale (Kaplan et Norton, 1992). Dans ce sens Kloot et Martin (2000) découvrent que les administrations locales de *Victoria* utilisent la balanced scorecard. Cet outil apparaît comme un modèle complet d'évaluation de la performance des gouvernements locaux. Il permet à ces derniers de clarifier et traduire leurs visions et stratégies, communiquer et lier les actions, planifier et définir les objectifs et fournir un feedback et l'apprentissage organisationnel. Edwards et Thomas Clayton (2005) examinent le tableau de bord de la *commune d'Atlanta* et trouvent que c'est un outil orienté résultat qui tient moins compte des processus internes mais qui se focalise sur la satisfaction des citoyens et améliore l'efficacité et l'efficience des services municipaux. Il ressort de ces développements que la mission du contrôle de gestion dans cette finalité est plus vaste et plus intégrateur. Le contrôle de gestion va devoir évaluer l'outcome et l'accountability.

Cet état de la littérature aussi complet soit il, ne nous permet pas d'avoir une vision nette des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Pour ce faire, le paragraphe suivant nous permettra de faire une classification générale des systèmes de contrôle de gestion afin de positionner ces systèmes de contrôle.

### **3.2. La classification des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales**

Le contrôle de gestion dans les collectivités locales va s'exercer grâce à la mise en place d'un ensemble de systèmes de contrôle qui représente en quelque sorte les modalités pratiques du contrôle. Ces systèmes de contrôle sont regroupés dans cette étude en trois grandes catégories: les finalités de contrôle de gestion, les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales et les systèmes d'incitation dans les collectivités locales. Ces trois catégories nous permettent de

passer en revue l'ensemble des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Cet ensemble est décrit dans les deux sections précédentes et résumé dans le premier paragraphe de cette section. Ce choix de système de classification général est inspiré de deux typologies souvent utilisées pour présenter les systèmes de contrôle classique dans les organisations. Les typologies mobilisées pour cette classification sont la typologie de Simons (1995) et la typologie de Merchant (1997).

Les deux paragraphes qui suivent présentent en ce qui concerne le premier un bref rappel des deux typologies et le second, une description de la classification proprement dite.

### *3.2.1. Un bref rappel de deux typologies*

#### *3.2.1.1. La typologie de Simons (1995)*

Pour comprendre le rôle des systèmes de contrôle dans les collectivités locales, nous proposons de les examiner à travers le cadre conceptuel des leviers de contrôle de Simons (1995). Ce cadre conceptuel est largement mobilisé dans la littérature en contrôle de gestion. Plusieurs chercheurs (Abernthly et Brownell, 1999; Bisbe et Otley, 2004; Vaivis, 2004; Tuomela, 2005; Henri, 2006; Ahrens et Chapman, 2007; Berland et Sponem, 2007; Naro et Travaillé, 2009...) se sont inspirés de ce cadre théorique et ont montré sa pertinence pour expliquer les relations en contrôle et stratégie. Cette littérature utilise notamment comme cadre de référence, la typologie des systèmes de contrôle (Diagnostic/interactif) proposé par l'auteur (Dambrin et Löning, 2008).

Simons (2005) définit le contrôle de gestion «moderne» comme «les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation». Ce que recouvre cette expression peut être tout simplement appelé «systèmes de contrôle».

Dans le contrôle diagnostique (Simons 1995, p.59), le contrôle se fait via un ensemble d'indicateurs reflétant les différentes dimensions de la performance de l'entreprise ou plus généralement les informations qui sont nécessaires aux managers. Le but ici est d'être assez exhaustif dans la mesure de la performance.

Dans le contrôle interactif (Simons 1995, p.59), il s'agit pour les managers d'interagir très fortement avec leurs subordonnés pour traiter des priorités stratégiques et pour s'impliquer personnellement dans leurs décisions. Leur attention est alors focalisée sur l'un des outils de contrôle. L'information produite par l'outil de gestion choisi, devient obsessionnelle chez les managers et leur sert à s'interroger sur le fonctionnement de l'organisation qu'ils dirigent.

Selon Simons, ce qui permet de choisir un moyen de contrôle interactif plutôt qu'un autre est le type d'incertitude que les managers doivent contrôler. En fonction des points qui apparaissent critiques pour la performance, le type de contrôle interactif utilisé sera différent d'une entreprise à l'autre.

Ces deux leviers sont sous-tendus par le système de croyance qui est utilisé pour communiquer la culture d'entreprise à tous les employés de l'entreprise et le système de limites qui doit permettre aux employés de créer et de définir de nouvelles solutions et méthodes à l'intérieur des contraintes définies. Les systèmes de limites sont utilisés pour mettre des limites aux comportements de recherche d'opportunités. Ils délimitent les domaines d'activités acceptables pour les membres de l'organisation.

La typologie de Simons (1995) est combinée dans le cadre de ce travail avec la typologie de Merchant (1997). Cette combinaison a été aussi effectuée par Marquet-Pondeville (2003) dans la classification des systèmes de contrôle de gestion environnemental.

### 3.2.1.2. La typologie de Merchant (1997)

Merchant (1997) définit le contrôle de gestion comme l'ensemble des dispositions mis en place par les managers en vue d'influencer le comportement des employés

afin d'augmenter la probabilité d'atteinte des objectifs de l'organisation. Cet ensemble de dispositions peut être appelé «systèmes de contrôle de gestion». Ces systèmes doivent permettre de pallier les problèmes de manque de direction, les problèmes de limites personnelles et les problèmes de manque de motivation. Merchant (1997) identifie le contrôle des résultats et le contrôle des actions. Le contrôle des résultats consiste à surveiller les résultats et à rendre les travailleurs responsables de certains d'entre eux. Ce contrôle implique: (1) de définir les dimensions sur lesquelles les résultats vont être jugés, (2) de mesurer les performances sur ces résultats et (3) de récompenser (ou de punir) les comportements qui mènent (ou ne mènent pas) à ces résultats (Merchant, 1997)

Le contrôle des actions essaie d'assurer que les individus exécutent (ou n'exécutent pas) certaines actions qui sont reconnues désirables (ou indésirables). Il s'exerce au moyen de procédures pré-spécifiées, d'une surveillance approfondie des actions des individus soumis au contrôle (Merchant, 1997).

Après la présentation de ces deux typologies nous allons dans le paragraphe suivant présenter la classification.

### *3.2.2. La classification des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales*

Dans cette étude la performance des collectivités locales est appréhendée en termes de dispositions mise en place pour atteindre des objectifs donnés.

#### *3.2.2.1. Les finalités de contrôle de gestion*

Nous avons retenu à partir de notre revue de littérature trois types de finalité à savoir la finalité conformité, la finalité économique et la finalité politique

Comme nous l'avons développée ci-dessus, la finalité conformité vise fondamentalement le respect de la régularité et la conformité des actes communaux. Ceci sous entend l'existence des lois et règlements. Le processus de décentralisation se fait dans un cadre légale et règlementaire qui fixe les

conditions d'exercice des prérogatives de l'administration publique décentralisée. Dans ce sens et par analogie à nos développements antérieurs la finalité conformité s'apparente en partie à un contrôle des actions tel que définit par Merchant (1997) ou à un système des limites comme proposé par Simons (1995). La finalité économique par contre s'apparente en partie à un contrôle des résultats dans les collectivités locales dans le sens de Merchant (1997) parce qu'il vise la responsabilisation des acteurs (surtout les professionnels et les managers) des collectivités locales.

La finalité politique s'appuie plus sur des éléments moins formels que la finalité conformité et la finalité économique pour être rapprochée à un contrôle des actions ou à un contrôle des résultats. La finalité politique s'appuie plutôt sur un style de gestion participatif, une plus grande confiance dans les processus de groupe, une communication à la fois verticale et horizontale et une décentralisation du contrôle et de l'autorité (Kalagnanam et Murray, 1999). La finalité politique tout comme le système de contrôle interactif demande une attention fréquente et régulière des plus hauts niveaux de management (les autorités politiques élues). Dans ce sens, la finalité politique s'apparente au système de contrôle interactif de Simons (1995).

Le deuxième système identifié est le système d'information de gestion dans les collectivités locales. Les lignes suivantes décrivent ce système.

#### 3.2.2.2. Les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales

Le système d'information général tout comme le système d'information de gestion est un outil de première importance pour le contrôle de gestion classique d'une organisation. En effet, il fournit des informations qui aident à la prise de décision, à la coordination, au contrôle et à l'analyse au sein de l'organisation (Laudon et Laudon, 2002). De Rongé (2002, p.1) précise que: «le système d'information est au cœur du système de contrôle de l'organisation et

l'information est la matière première du contrôle de gestion». Le système d'information dans les collectivités locales va permettre à ces dernières de communiquer à l'intérieur et vers l'extérieur, les efforts entrepris pour le bien être des citoyens.

La conception classique des systèmes d'information, qui a prévalu jusque vers la fin des années 1980 selon Giraud et al. (2009, p. 321), a été définie par Gorry et Morton (1971). Ces auteurs se sont appuyés d'une part sur les travaux en contrôle de gestion de Anthony (1965) et d'autre part sur les recherches de Simons (1960) dans le domaine de l'aide à la décision, pour élaborer un cadre conceptuel qui a servi de base à la vision classique des systèmes d'information des organisations. Cette vision des systèmes d'information reposant principalement sur la conception hiérarchique de l'organisation et une différenciation de la nature des informations nécessaires à chaque niveau met en relief le rôle d'interface du contrôle de gestion. Cette vision propose un système d'information hiérarchisé de trois niveaux. Le premier niveau est le système d'information stratégique, très informel jusque dans les années 1990 (Giraud et al. ,2009), le système d'information de contrôle qui s'appuie sur les comptabilités analytique et générale, le budget, le reporting pour former une couche supplémentaire assurant l'agrégation financière des données et le système d'information opérationnel segmenté par fonction et assurant la gestion courante des tâches.

Les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales vont s'insérer dans un cadre spécifique. Nos développements précédents ont montré que les collectivités locales peuvent utiliser le budget classique, le budget des inputs, le budget des outputs, le budget des outcomes, le benchmarking, le tableau de bord et bien d'autres outils. Bernard (1992) identifie fondamentalement dans les administrations publiques, le budget des dépenses, le budget-productivité et le budget-programme.

Le budget des dépenses est le choix des options relatives à la fois aux dépenses et aux revenus de la commune (Bernard, 1992). Le budget des dépenses des communes peut être fondé sur une classification organique ou administrative et sur les catégories ou objets de dépenses. Selon la classification organique, l'attention des autorités locales est dirigée vers les divers services, départements ou divisions de la commune. Selon la classification par catégorie ou objet de dépenses, la logique consiste à distinguer les dépenses récurrentes, dites ordinaires ou de fonctionnement, et les dépenses extraordinaires qui recouvrent les investissements et les dépenses exceptionnelles de la commune. L'attention des autorités locales devant la classification par catégorie ou objet de dépenses est attirée par les dépenses d'investissement. Le budget des dépenses à travers ses trois phases (budget primitif, compte administratif et le compte de gestion) est un outil d'information obligatoire dans les collectivités locales.

Le budget-productivité est une classification fonctionnelle qui met l'accent sur les productions, de sorte à faciliter la réflexion consacrée à la productivité ou à l'efficacité (Bernard, 1992). La préoccupation principale porte sur la façon la moins coûteuse de produire les biens ou services que financent les crédits accordés à une unité administrative. Ce type de préoccupation amène le gestionnaire à s'intéresser aux coûts unitaires et à les réduire. Le budget-productivité s'apparente donc au budget des inputs et au budget des outputs.

La volonté de satisfaire un besoin, d'être utile, amène à évaluer l'utilité sociale de toutes les activités d'une administration publique. Le budget-programme est l'outil qui permet de faire cette évaluation. L'utilité sociale d'un programme est liée à sa contribution à un ou plusieurs des finalités recherchées par l'ensemble ou la majorité de la population (Bernard, 1992). Le budget-programme recouvre alors le budget des outcomes. Ainsi, nous retenons dans le cadre de notre étude que les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales sont

composés du budget des dépenses, du budget-productivité, du budget programme, du benchmarking, de la balanced scorecard et des rapports de gestion.

Les systèmes d'incitation constituent les derniers systèmes de contrôle de gestion repérés dans le cadre de notre étude. Les lignes suivantes présentent ces systèmes.

### 3.2.2.3. Les systèmes d'incitation dans les collectivités locales

L'objectif fondamental d'un système d'incitation est de converger les objectifs individuels des acteurs avec l'objectif global de l'organisation. Ainsi, les systèmes d'incitation sont importants parce qu'ils informent et rappellent aux employés, l'étendue dans laquelle les résultats sont désirés et les motivent à atteindre et à dépasser les performances cibles (Merchant et Van der Stede, 2007, p.393).

Le système d'incitation est un élément de la politique de gestion des ressources humaines. Il est aussi largement utilisé dans la littérature comme un dispositif de contrôle de gestion. Pour différencier les deux approches d'utilisation dans notre étude, nous tenons compte d'un côté du degré de formalisation de la gestion des ressources humaines et de l'autre, nous prenons en compte la nature ou la philosophie du système d'incitation. Ainsi nous distinguons deux types de politique de gestion des ressources humaines : formalisée et non formalisée. Pour décrire le système d'incitation des collectivités locales, nous faisons un rapprochement entre les travaux de Pichault et Nizet (2000) sur les modèles de gestion des ressources humaines et quelques récentes recherches en contrôle de gestion sur les systèmes d'incitation (Merchant, 2010; Ederlof, 2010, 2011; Marsden et Berfield, 2010; Ittner et al. 2003; Gibbs et al., 2004; Merchant et Van der Stede, 2007). Pichault et Nizet (2000) identifient le modèle arbitraire, le modèle objectivant et le modèle individualisant de rémunération. La littérature en contrôle de gestion identifie sur la question, les récompenses déterminées sur la

base de formules ou sur une base claire prédéfinie et les récompenses octroyées sous aucune base prédéfinie (Merchant et Van der Stede, 2007 p. 401). Les premiers modes de détermination des récompenses distinguent les récompenses standardisées (collectives) qui s'appliquent sans distinction à tous les employés ou à un groupe d'employés. Ce modèle que nous pouvons rapprocher du modèle objectivant de Pichault et Nizet, s'appuie sur l'application impersonnelle de règles et principes de récompenses. Le deuxième mode est la distribution des récompenses individualisées qui s'appliquent individuellement à des employés en fonction de leur performance. Cet aspect que nous pouvons rapprocher du modèle individualisant de Pichault et Nizet, s'appuie sur des négociations entre le collaborateur (l'employé) et son supérieur hiérarchique (l'employeur). Quant au système de récompense sans base précise, il peut être relié au modèle arbitraire. Nous appelons ce modèle de récompense, qui ne dépend que du « pouvoir du prince », le modèle subjectif ou discrétionnaire d'incitation. Nous appelons modèle autodéterminant d'incitation, le modèle de récompense basée sur la performance individuelle à cause de son caractère largement intrinsèque. Le modèle de récompense uniformisé et planifié est appelé modèle collectif standardisé d'incitation.

Le tableau suivant présente les indicateurs retenus pour qualifier les différents modèles de systèmes d'incitation dans les collectivités locales.

**Tableau n° 1: Typologie des systèmes d'incitation dans les collectivités locales**

Systèmes d'incitation Caractéristiques	Modèle subjectif	Modèle collectif standardisé	Modèle autodéterminant
1- Système d'évaluation	Imprécis	Basé sur des critères standardisés	Basé sur la performance
2- Système de promotion	Arbitraire	Basé sur l'ancienneté ou par concours interne	Promotion directe au mérite Plan de carrière personnalisé
3- Système de compensation	Arrangements informels	Uniformisé	Salaires individualisés avec partie fixe et partie variable

Source: Adapté de Pichault et Nizet (2000)

## Conclusion

Les chercheurs et consultants ont accordé un grand intérêt à la performance des collectivités locales au cours de ces dernières décennies. L'état de la littérature, objet du présent chapitre a montré que le concept de la performance qui englobe les aspects efficacité, efficience et pertinence des services publics offerts aux citoyens-consommateurs a connu une évolution dans le temps quant à son design et sa mise en œuvre.

Au départ, l'objectif premier des gouvernements locaux était de respecter les principes de base de la finance publique par le respect de l'orthodoxie financière par rapport aux recettes et aux dépenses des deniers publics locaux. La mission dévolue au contrôle de gestion est alors de contrôler le respect des textes qui régissent les recettes et dépenses publiques. Ce contrôle va s'exercer exclusivement sous la forme d'audit et d'inspection. Ce système qui s'apparente à un contrôle des actions (Merchant, 1997) ou à un système des limites (Simons, 1995) se base sur le budget des dépenses (Bernard, 1992) comme système d'information de gestion. Les acteurs locaux étaient jugés et intéressés sur la base de leur respect des règles et procédures de décaissement et d'encaissement. Le système d'incitation qui s'y réfère est le système collectif standardisé ou le modèle objectivant (Pichault et Nizet, 2000). Les autorités élues sont confinées dans un rôle de législateur et les managers dans un rôle d'application de la législation. La conception a évolué pour ouvrir une nouvelle approche dite approche de la rationalité.

Cette nouvelle approche sera animée par une finalité économique. Pour atteindre cette finalité, le contrôle de gestion a deux missions fondamentales. La performance des collectivités locales est vue en termes d'efficacité et d'efficience. L'évaluation de l'action publique locale est faite de la mesure de l'input et de la

mesure de l'output. Les acteurs vont se préoccuper dans un premier temps de gérer le coût des intrants et l'effort organisationnel consenti pour offrir un service ou un produit. L'objectif est la minimisation des coûts sans tenir compte de la production. Des efforts sont faits pour développer des standards de coût unitaire. Les autorités élues vont s'atteler à allouer les ressources et les managers vont se préoccuper de la gestion des coûts. Le contrôle budgétaire va prendre la forme d'un contrôle des coûts. Cette conception va montrer ses limites parce qu'elle ne permet pas réellement de juger les acteurs sur la base de leurs résultats. En effet pour corriger les faiblesses de cette approche, un accent est mis sur la production. L'objectif des managers est alors de maximiser la production pour un coût donné. Cette orientation des objectifs du contrôle de gestion dans les collectivités locales s'apparente à un contrôle de résultats (Merchant, 1997) et s'appuie sur le budget-productivité comme système d'information de gestion. Les systèmes d'incitation qui s'y rattachent sont le système collectif standardisé et le système autodéterminant. Il est utile de signaler qu'à cette période les indicateurs de performance utilisés sont des indicateurs purement quantitatifs qui ne se soucient point de la qualité ou de la désirabilité des produits ou services offerts. D'où une troisième conception de la performance pour mettre l'accent sur la qualité et la désirabilité du service offert.

La finalité de cette dernière conception de la mesure de performance est une finalité politique. Ici, deux missions sont assignées au contrôle de gestion. Une première mission est d'évaluer l'impact des services et produits offerts sur les citoyens. Le contrôle de gestion a donc pour mission de mesurer l'outcome et l'autorité élue sera jugée sur la base de la satisfaction qu'elle donne aux attentes des citoyens-contribuables. La deuxième mission du contrôle de gestion dans la finalité politique est la mesure de l'accountability. Elle met en exergue la responsabilité des autorités élues devant les citoyens. Cette finalité de contrôle de gestion s'appuie plus sur un contrôle informel et s'apparente à un système de

contrôle interactif (Simons, 1995). Le système d'information de gestion est ici, plus le budget-programme. Les collectivités locales ont développé le benchmarking pour accroître la transparence, l'accountability pour mieux tenir compte des attentes des citoyens. Les systèmes d'incitation sont aussi le système collectif standardisé et le système autodéterminant.

Un dernier outil plus intégrateur a été développé par certaines municipalités dans le but d'un pilotage stratégique. En effet la balanced scorecard a été développée dans une mission d'accountability professionnel des managers et d'accountability politique des autorités élues.

Si cet état de la littérature sur la performance des collectivités locales a le mérite de présenter les différents aspects de la performance des collectivités locales, il a néanmoins des limites indéniables. Une première de ces limites est qu'il est trop axé sur la littérature et la pratique anglo-saxonnes, ce qui n'a pas permis de mettre en relief, exception faite des travaux de ter Bogt (1999, 2001, 2003, 2004 et 2008) et quelques rares d'autres travaux, la pratique du pilotage de la performance des municipalités des pays de l'Europe continentale. Une deuxième limite tient au découpage de la pratique de la performance des collectivités locales. En effet, la conception et la mise en œuvre des outils, les missions et les finalités du contrôle de gestion ne se sont pas opérées au même moment et de la même manière dans les municipalités. Même aux Etats-Unis, pionniers de la recherche sur la performance des collectivités locales, l'utilisation de la performance a été très diversifiée et à des périodes très éparpillées. La dénomination de certains concepts n'est pas aussi uniforme dans la littérature utilisée. Toute chose qui limite un peu la qualité du découpage que nous avons effectué dans cet état de la littérature. Une dernière limite de ce travail est la-non prise en compte des facteurs d'impact des outils de performance révélés dans cet état de littérature. Cette dernière limite fera l'objet du prochain chapitre.

## **Chapitre 2.**

### **Le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales au Bénin: une approche contingente**

---

#### Introduction

Les institutions politico-administratives des pays occidentaux furent souvent accusées, dans les années 1980, d'être inefficaces et inefficentes (Emery et Giaque, 2005). Dans le même temps, les administrations publiques africaines, outre leur inefficence et inefficacité, étaient considérées comme végétant dans un état de mauvaise gestion caractérisé par un niveau de corruption élevé et un mode de gestion peu rigoureux des deniers publics. Ce constat explique que l'accomplissement des trois fonctions économiques de base du secteur public à savoir une utilisation efficiente des ressources, l'établissement d'une distribution équitable de revenu et le maintien d'un niveau élevé de l'emploi et une stabilité raisonnable des prix (Oates, 1972; p.3) était considéré comme peu efficace.

Face à cette situation, une vague de réformes a vu le jour au cours des deux dernières décennies. Ces réformes, connues globalement sous le nom de Nouvelle Gestion Public (NGP) ou «New Public Management (NPM)», correspondent à l'introduction des méthodes et principes de gestion issus du secteur privé au sein des organisations publiques (Emery et Giaque, 2005; p. 89).

Le «New Public Management», au-delà des résultats contradictoires (Steccolini et Anne-Pessina, 2005; Cunningham M et Harris, 2001; Pallot et Lapsley, 2000; Boden et al., 2006) auxquels il a abouti et de toutes les critiques et réactions qu'il a soulevées (Newberry S. et Pallot J., 2004; Kane J. et Patapan H., 2006; Emery et Giaque, 2005; Hernes, 2005; Pichault, 2007), est de nature à façonner et

influencer les pratiques organisationnelles (Pallot et Lapsley, 2000); car il permet de diffuser une culture managériale globalisée de la gestion des organisations publiques, de manière à générer parmi ces dernières une performance axée sur trois piliers (Hood, 1995).

- Le pilier «économie» va permettre aux organisations publiques de s'assurer qu'il n'y a pas plus d'argent dépensé par l'autorité publique que initialement prévu (optique budgétaire de gestion des ressources financières rares) ;
- Le pilier «efficacité» met en exergue la relation entre input et output et permet de s'assurer que l'autorité publique atteint les objectifs qui lui sont assignés.
- Le troisième pilier «efficience», enfin indique quant à lui la mesure avec laquelle les organisations du secteur public atteignent leurs objectifs de satisfaction des besoins sociaux de leurs citoyens au moindre coût économique, à savoir en consommant un minimum de ressources rares disponibles.

Le chapitre précédent a présenté les différents outils de contrôle de gestion que les collectivités locales mettent en place en vue d'assurer ces trois piliers de la nouvelle gestion publique. Toutes ces techniques, développées à l'origine dans un contexte de management occidental, ne peuvent à l'évidence pas être simplement transplantées telles quelles dans les collectivités locales africaines, en raison de différences culturelles, organisationnelles, institutionnelles et infrastructurelles qui modifient considérablement le contexte dans lequel elles sont amenées à se déployer.

De ce fait, il apparaît souhaitable d'inscrire la présente recherche dans la perspective de la théorie de la contingence qui stipule qu'il n'existe pas une seule

meilleure et bonne manière d'organiser ou de gérer une organisation mais que, la gestion et le contrôle dépendent d'un certain nombre de facteurs contingents (Galbraith 1973, p.2).

Le présent chapitre a pour but de dresser l'état des variables organisationnelles et extra-organisationnelles susceptibles d'influencer le fonctionnement et le design des systèmes de contrôle de gestion des collectivités locales béninoises et de fixer les hypothèses de recherche. Pour ce faire, il est structuré en trois sections. La première section présente les variables extra-organisationnelles, la seconde section détaille les facteurs organisationnels contingents et la troisième section justifie l'approche contingente adoptée pour cette étude.

## **1. Les facteurs contingents issus du contexte externe**

Les éléments de l'environnement externe qui peuvent influencer l'organisation interne et le design des systèmes de contrôle de gestion des collectivités locales peuvent être classés dans deux catégories: les éléments issus du cadre institutionnel et les éléments issus du cadre socioculturel.

### **1.1. Les éléments issus du cadre institutionnel**

Le cadre institutionnel est constitué par l'environnement politico-institutionnel dans lequel s'insèrent les collectivités locales. Notre revue de littérature a permis d'isoler trois types de pression : les pressions légales et institutionnelles, les pressions politiques locales et les pressions financières.

#### *1.1.1. Les pressions légales et institutionnelles*

Parmi les pressions qui façonnent les structures et le comportement des organisations figurent en bonne place les dispositions légales et institutionnelles, qui imposent aux organisations le respect d'un certain nombre d'exigences. Ainsi,

le pouvoir et le processus institutionnel peuvent être des obstacles à l'équilibre et l'intégration d'une organisation (Brignall et Modell, 2000).

Selon Scott (1987), les explications contingentes de la structure organisationnelle ne sont pas rejetées mais débouchent sur une vision clairement incomplète. D'autres théories, telles que la théorie institutionnelle, permettent d'ajouter l'intérêt et le pouvoir des différents partenaires à l'analyse organisationnelle. Ces aspects, d'habitude absents ou moins accentués dans l'approche rationnellement instrumentale guident plusieurs récentes recherches sur la mesure de performance multidimensionnelle.

En effet, la théorie institutionnelle dispose que le déterminant primaire de la structure organisationnelle est la pression exercée par les composantes (groupes) externes et internes sur l'organisation pour qu'elle se conforme à un ensemble d'exigences afin, de gagner sa légitimité et d'assurer l'accès à des ressources vitales pour une survie à long terme. Dans ce sens, un moyen courant de gagner de la légitimité est de s'aligner avec les mythes institutionnels rationalisés (Meyer et Rowan, 1997), qui sont occasionnellement manifestés par l'adoption des attributs structurels affichés par d'autres organisations plus importantes à travers des processus isomorphiques (DiMaggio et Powell, 1983; Lippi, 2000; Chang, 2006; Modell, 2001) ou à l'allomorphisme institutionnel (Covaleski et Dirsmith, 1993; Ansari et Euske, 1987; Pettersen, 1995).

Dans la mesure où les pressions légales et institutionnelles peuvent influencer le contexte organisationnel et l'adoption d'un système comptable, nous pouvons formuler l'hypothèse suivante:

**Hypothèse A:** Plus les pressions légales et institutionnelles sont fortes, plus le contexte organisationnel des collectivités locales est uniformisé et plus le contrôle de gestion prend une finalité conformité.

Simultanément, plus les pressions légales et réglementaires sont faibles, plus le contexte organisationnel des collectivités locales est diversifié et plus le contrôle de gestion prend les finalités économique et politique.

Un élément structurant de l'impact des pressions légales et institutionnelles et qui détermine la possibilité de réaction des gouvernements locaux est leur degré de dépendance financière vis-à-vis du gouvernement central et des bailleurs de fonds. Le paragraphe suivant traite de l'impact de la pression financière sur les attributs des systèmes de contrôle de gestion.

### *1.1.2. Les pressions financières ou la dépendance à l'égard du gouvernement central et des bailleurs de fonds en matière de ressources financières*

La théorie de la dépendance envers les ressources stipule que l'organisation est dépendante de son environnement en termes de matière première, de capital, de travail, d'équipement, etc. (Pfeffer et Salancik, 1978). La dépendance qui s'ensuit donne à l'environnement le pouvoir d'imposer aux organisations des exigences en termes de structures, de processus organisationnel, de prix, de produits et de services concurrentiels.

Si, dans le secteur public, le problème est moins celui de la détermination du prix et de produits, il est néanmoins aisé de comprendre que les diverses subventions faites aux gouvernements locaux par le gouvernement central peuvent conditionner leur autonomie et peuvent avoir un impact sur les structures, les processus organisationnels, les stratégies des gouvernements locaux et par là sur leurs systèmes de contrôle de gestion.

Formellement, il y a deux types de subventions de base : les subventions conditionnelles et les subventions inconditionnelles. Dans le premier cas, le donneur définit, dans une certaine mesure au moins, le but pour lequel le

bénéficiaire doit utiliser les fonds. Dans le second cas, il n'y a au contraire, aucune spécification, donc le gouvernement bénéficiaire peut utiliser la subvention selon son ensemble propre de priorités (Oates, 1972). Il est donc clair que le niveau de la subvention conditionnelle dans le budget des municipalités peut impacter les attributs de l'organisation formelle. Kincaid (2007) énumère les mandats, la préemption et les immunités fiscales intergouvernementales comme éléments de coercition intergouvernementale.

Plusieurs auteurs ont mis en exergue l'important rôle joué par la dépendance des ressources dans l'adoption des réformes imposées par les gouvernements centraux et bailleurs de fonds aux gouvernements locaux (Carpenter et Feroz, 2001; Lapsley et Wright, 2004; Abernethy et Chua, 1996; Nuna et Satterthwaite, 2001; Asiedu, 2003; Freytag et Pehnelt, 2009). Ceci nous inspire dès lors l'hypothèse suivante:

**Hypothèse B**: Plus une collectivité locale est financièrement dépendante du gouvernement central, plus le contrôle de gestion prend une finalité conformité. Simultanément, plus elle est financièrement indépendante du gouvernement central, plus le contrôle de gestion prend des finalités de type économique et politique.

L'hypothèse sous-jacente au développement précédent est que le gouvernement central influence l'organisation formelle et les systèmes de contrôle de gestion des gouvernements locaux, parce qu'il est mû par l'idée de sécuriser les deniers publics mis à la disposition de ces gouvernements. Cette situation n'est toutefois pas toujours vérifiée, car les différents gouvernements jouent sur un terrain qui est aussi influencé par des données politiques locales. Le paragraphe suivant va mettre en lumière l'influence des pressions politiques sur le contexte organisationnel des collectivités locales.

### *1.1.3. Les pressions de la politique locale et centrale*

Les jeux politiques peuvent être aussi des facteurs d'impact du contexte organisationnel des collectivités locales. Belly et Divay (2007) affirment que les jeux politiques partisans influencent le processus de production des politiques locales et, plus largement, le processus de régulation des affaires publiques locales. Ces jeux politiques internes sont de nature à créer des groupes d'intérêts politiques informels qui influencent les attributs de l'organisation formelle.

D'un autre côté, la politique du gouvernement central est aussi une variable importante de l'action des gouvernements locaux. En effet, à partir d'études de cas, Nuna et Satterthwaite (2001) ont montré comment la capacité des gouvernements locaux à améliorer la qualité des services et des infrastructures est influencée par la nature de leur relation avec les gouvernements de niveau supérieur. Woods (2009) montre quant à lui que la politique du gouvernement central est un puissant facteur contingent de l'action des gouvernements locaux. Ter Bogt (2001; 2003; 2008) associe ces jeux politiques à la notion de l'incertitude. Il trouve que la première source d'incertitude vient de la politique locale. Outre l'incertitude provenant de la politique locale, Budding (1997; 2004) identifie l'action du gouvernement central, la coopération entre les gouvernements locaux et d'autres organismes en dehors de la municipalité, la demande des citoyens et la loi qui protège les travailleurs comme d'importantes sources d'incertitude. L'incertitude de l'environnement a aussi un impact sur la stratégie et la structure organisationnelle et influence les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Chenhall (2003) affirme que plus l'environnement est incertain, plus le contrôle de gestion est orienté vers l'extérieur. Aussi, dans les organisations privées, les départements qui font face à un niveau élevé d'incertitude sont associés à un système de contrôle plus ouvert et informel et ceux qui font face à un niveau élevé d'incertitude des tâches sont

associés à un budget participatif (Merchant, 1984; Brownell, 1985; Mia et Chenhall, 1994). De ce développement découle l'hypothèse suivante:

**Hypothèse C**: Plus l'environnement politique des collectivités locales est incertain, plus elles développent des stratégies organisationnelles offensives et plus elles adoptent une finalité politique de contrôle de gestion.

Simultanément, plus l'environnement politique est certain, plus elles développent une stratégie défensive et plus elles adoptent les finalités conformité et économique de contrôle de gestion.

Notre analyse de la littérature nous a montré jusqu'à présent l'influence du cadre institutionnel sur le contexte organisationnel et sur les systèmes de contrôle de gestion. Mais cette influence peut avoir un aspect plus spécifique que général. Puisque les collectivités locales sont plus proches des populations, leurs structures et modes de fonctionnement peuvent être impactés par des facteurs spécifiques à chaque communauté locale. La section suivante présente l'influence potentielle du cadre socioculturel sur le contexte organisationnel des collectivités locales.

## **1.2. Les éléments du cadre socioculturel des collectivités locales**

La manière dont les organisations fonctionnent et doivent être gérées est fortement affectée par le cadre éthique de la société où elles opèrent (d'Iribarne, 2000). D'Iribarne (1987; 1990) ainsi que Hofstede (1987; 1991) pensent que les modes d'organisation sont fortement influencés par les caractéristiques culturelles des groupes sociaux et surtout celles des pays dans lesquels ils sont mis en œuvre. Parmi toutes les caractéristiques culturelles qui peuvent impacter le mode d'organisation et de fonctionnement des collectivités locales en Afrique, nous retenons trois (Hofstede, 1987; Noorderhaven et Tidjani, 2001), particulièrement présentes dans le contexte des collectivités locales sub-sahariennes.

### *1.2.1. Les pressions familiales et claniques*

La famille est la première institution d'éducation de l'enfant. Elle lui transmet dès son plus jeune âge ses valeurs et sa culture et elle l'intègre dans un réseau social spécifique. Ce réseau social peut inculquer à l'individu deux types d'éthique qui vont influencer son comportement en organisation (D'Iribarne, 2000). A chacune de ces formes d'éthique correspond un mode de contrôle donné. La première forme d'éthique donne du sens au respect des préceptes généraux d'honnêteté, comme celui des coutumes d'une profession. Elle incite l'individu au respect des règles et standards dictés par son organisation. Il choisit donc d'être fidèle à son organisation plutôt qu'à sa famille, son clan ou à ses amis. Au contraire, dans le second type d'éthique, il s'agit avant tout, en faisant son devoir, d'être fidèle aux groupes (famille, clan ou réseau) dont l'individu est membre. D'Iribarne (2000) propose un contrôle bureaucratique flexible pour la première éthique alors que pour la seconde forme d'éthique qui correspond le plus souvent au contexte africain, l'auteur préconise un contrôle bureaucratique rigide. Plus modéré, Yang Tzu-Han (2007) affirme que c'est par la relation sociale née du réseau social que le consensus des valeurs et normes sociales est formé, maintenu, développé et ancré dans notre vie quotidienne. Dans la logique de la théorie transactionnelle, ces valeurs et normes sociales influencent dès lors le coût de transaction interne, qui est un élément déterminant de la prise de décision organisationnelle.

Hernandez (2000) prend le contre-pied de D'Iribarne, pour préconiser le modèle domestique pour la gestion de l'organisation africaine. Dans le modèle domestique, les figures de référence sont celles de la famille, de la tradition, des anciens, des ancêtres. Dans le même sens, Favereau (1995) affirme qu'en Afrique, chacun est fondé à dispenser les bienfaits à hauteur de sa position. Le revenu de celui qui a un emploi fixe est considéré par la famille comme une propriété collective. Le plus rationnel consiste à agir selon la coutume, car son non-respect

a de graves conséquences. L'entreprise est considérée plutôt comme une œuvre sociale. Dans un tel contexte, l'auteur préconise pour l'entreprise africaine un modèle de paternalisme de type «père protecteur». Ce modèle repose sur un mode de relation tout à fait en accord avec le contexte socioculturel. L'idée de base des deux derniers auteurs repose sur le fait que l'individu recherche dans son organisation les normes et valeurs qui lui sont inculquées par la famille et le clan, et l'organisation doit lui offrir un réseau social convivial.

Makunza (2001) trouve que la culture africaine est une culture fortement assise sur une extrême convivialité qui donne la primauté aux rapports personnels sur les rapports professionnels, la prédominance des relations personnelles sur l'autorité des lois et le refus de tout conflit. Une autre conséquence de cette culture est la solidarité qui exige l'écrasement systématique de l'individu au profit de la communauté (D'Iribarne, 1993). La nécessité de vivre en groupe s'explique par l'incapacité des structures socioéconomiques à satisfaire les besoins primaires et à offrir à l'individu les principaux éléments de son épanouissement. Dans le groupe, aucun problème ne concerne l'individu (Booker, 1999): tout litige implique la médiation entre les groupes (Daley, 1998), tout règlement financier entraîne une mise à contribution des éléments du groupe (Latouche, 1991).

Nous retenons de cette analyse que ces différents auteurs présentent la culture africaine comme une culture fortement communautaire, qui inculque à l'individu des normes et valeurs sociales qui façonnent son comportement dans l'organisation et le poussent à rechercher de celle-ci un réseau social intense. Par contre, d'autres auteurs pensent que la culture africaine n'est plus totalement communautaire. D'Iribarne (2000) souligne que les cultures dites communautaires, telles que celles rencontrées en Afrique noire se révèlent marquées par des formes très poussées d'individualisme, au point que l'on se demande si le fait de les qualifier de communautaires n'est pas strictement lié à

une certaine manière de les regarder. Kamdem (1999) trouve qu'il existe en Afrique un individualisme compétitif (réalisation de soi) qui conduit les gens à développer des activités d'accumulation et de production matérielles suffisamment intenses pour permettre la redistribution sociale et pouvoir ainsi s'assurer une distinction sociale honorifique. Dans une étude développée sur un large échantillon d'étudiants, Hounkou (2009), découvre ainsi un penchant vers l'individualisme de la culture béninoise. Mais, malgré ce penchant à l'individualisme, ses interviewés ont marqué un attachement fort à la famille et considèrent l'entreprise comme une famille qui doit traiter tous ses travailleurs comme membres de cette famille. De ces développements, nous pouvons faire ressortir l'hypothèse qui suit :

**Hypothèse D**: Plus le système d'appartenance familiale des membres des collectivités locales est fort, plus la probabilité d'avoir une culture organisationnelle de groupe forte est élevée et plus le contrôle de gestion aura une finalité conformité.

Simultanément plus le système d'appartenance familiale des membres des collectivités locales est faible, plus la probabilité d'avoir une culture organisationnelle de groupe forte est faible et plus le contrôle de gestion aura des finalités de type économique et politique.

La famille et le clan constituent des sources d'identité plus restreintes de l'individu. L'ethnie qui constitue une source identitaire plus élargie, peut aussi influencer le comportement de l'acteur au sein d'une organisation.

### *1.2.2. Les pressions ethniques*

Nous retenons du paragraphe précédent que, dans les sociétés communautaires, les individus sont marqués par les valeurs de groupes. La famille dans laquelle grandit l'enfant n'est pas une famille limitée aux seuls parents et enfants. Cette

famille que Hofstede (1987) appelle famille élargie, peut aller au-delà de ce cercle étroit. Certaines normes et valeurs spécifiques peuvent caractériser les individus au-delà de leur simple appartenance familiale et clanique. Ces valeurs vont alors incarner une identité ethnique. L'identité ethnique est la source d'un pouvoir plus large, surtout dans la vision politique africaine où la notion de fief électoral a une origine strictement ethnique. Obembe et Mavoungou (1999) affirment que la démocratie africaine n'a rien à voir avec la démocratie au sens occidental de «une personne égale une voix» mais plutôt une démocratie à base ethnique dans laquelle la force du leader est d'abord l'étendue de son ethnie, ce que Njoya (2002) appelle l'ethno-politique dans le contexte camerounais.

Ainsi, la démocratie africaine n'est pas simplement quantitative, mais elle formule toujours des exigences de qualité même si le choix des procédures électives se répand progressivement en Afrique (Kamdem, 2002). Il peut donc arriver qu'une ville, une commune ou une collectivité locale soit incarnée par une ou quelques ethnies. Les caractéristiques de l'ethnie majoritaire peuvent influencer les attributs de l'organisation formelle et informelle. Ainsi, Kamdem (2004) trouve que les Bamilékés du Cameroun ont une orientation poussée vers le commerce alors que d'autres ethnies telles que les Pahouins sont plus conservatrices et plus autoritaires. Ces traits distinctifs peuvent conduire les collectivités locales dominées par les Bamilékés à un système de leadership participatif et à un mode d'organisation et de fonctionnement intégratif et ouvert orienté "client", par contre les collectivités à dominance Pahouins vont plutôt privilégier un style de leadership directif et conservateur.

De son côté, Andrew (2007) affirme que les groupes ethno-raciaux ont un impact réel sur l'activité des municipalités à travers la réussite de leurs activités propres. Il ajoute que l'ampleur de l'influence dépend des villes, des groupes eux-mêmes

dans leur diversité mais aussi dans leur démographie et leur organisation. Ceci soulève la problématique de la gestion de la diversité et de la complexité urbaine.

Le fonctionnement de l'administration publique doit nécessairement adapter ses pratiques à des sociétés civiles composées de «citoyens critiques». Une mauvaise gestion de cette diversité culturelle amène des conflits ethniques. Nous en déduisons l'hypothèse suivante:

**Hypothèse E:** Plus les pressions ethniques sont fortes, plus la municipalité adopte une stratégie organisationnelle offensive et plus le contrôle de gestion a de chance d'avoir des finalités de type économique et politique.

Simultanément, plus les pressions ethniques sont faibles, plus la municipalité adopte une stratégie organisationnelle défensive et plus le contrôle de gestion a de chance de poursuivre une finalité conformité.

Outre les identités socioculturelles familiales-claniques et ethniques, la religion constitue aussi une base identitaire puissante, qui peut influencer fortement le comportement de l'individu dans l'organisation.

### *1.2.3. Les pressions religieuses*

La religion a un impact significatif sur le comportement humain, les interactions sociales et les relations sociales. Abuznaïd (2006), étudie ainsi l'influence des cinq piliers de l'Islam sur le comportement du manager musulman. L'auteur affirme que le nom d'Allah a un impact sur le comportement et le style du manager et a une interrelation directe avec les fonctions du management comme la planification, l'organisation et la direction. Bréchon (2002), quant à lui, trouve un lien entre le niveau de confiance et la culture religieuse d'un pays. Il estime que faire confiance aux autres, c'est se voir fonctionner dans un monde de loyauté, où tout le monde respecte les règles collectives. L'auteur ajoute qu'à

l'intérieur de chaque société, l'intégration religieuse des individus a une certaine importance : les pratiquants font en général plus confiance aux institutions, comme si l'intégration s'accompagnait d'un conformisme et d'un légitimisme plus fort. Ces valeurs du pratiquant religieux confirment que la foi religieuse améliore significativement la perception cognitive et affective de la qualité de vie (Ellison, 1991), l'acceptation des autres et la tolérance des situations difficiles (Lelkes, 2006).

Outre la confiance, la perception cognitive et affective de la qualité de vie, l'acceptation de l'autre, la loyauté et le conformisme, l'éthique dans la prise de décision est aussi un élément important pour la cohésion et pour le management efficace d'une organisation. Plusieurs auteurs ont montré que la religiosité et la spiritualité ont un impact positif significatif sur le comportement éthique du travailleur. McDaniel et Burnett (1990) définissent la religiosité comme une croyance en Dieu accompagnée par un engagement de suivre les principes qu'on croit être définis par Dieu.

Weaver et Agle (2002) affirment que la religiosité a une influence sur les attitudes et comportements humains. Ces comportements sont influencés par l'identité religieuse qui est le résultat de l'internalisation du rôle d'espérance enseigné par la religion. Weibe et Fleck (1980) trouvent que les gens qui acceptent la religion comme point central de leur vie (intrinsèque) tendent à avoir plus de préoccupations pour les plus hauts standards moraux, de discipline et de responsabilité que ceux qui sont non-religieux. Longenecker et al. (2004) sont allés dans le même sens pour affirmer que les mesures spécifiques de la religiosité, comme l'importance de la valeur religieuse et les caractéristiques théologiques distinctives, révèlent une forte relation entre religion et attitude éthique. Ils affirment que les managers croyants ont un niveau élevé de jugement éthique et leur foi religieuse fait qu'ils ont de sérieuses inquiétudes pour la vie de

l'entreprise. Conroy et Emerson (2004) affirment que la croyance et la pratique religieuses pourraient réduire la probabilité de futurs scandales éthiques comme ceux impliquant Enron, Arthur Anderson, Worldcom et d'autres. Toujours sur des groupes d'étudiants futurs managers, Angelidis et Ibrahim (2004) trouvent que ceux qui ont une profonde croyance religieuse tentent de soupeser l'importance des éléments de la performance organisationnelle et placent davantage l'accent sur la question éthique et la responsabilité sociale de l'entreprise que sur les questions économiques. Ibrahim et al. (2008) affirment que quand le degré de religiosité des managers augmente, leur intérêt pour l'éthique et la philanthropie augmente tandis que leur intérêt à la légalité et à l'économie diminuent dans une moindre mesure (voir aussi Rashid et Ibrahim, 2008).

La religiosité exerce des influences sur les valeurs, les habitudes et les attitudes des gens. La religion encourage aussi le comportement social, et par là, représente une importante institution qui exerce un contrôle sur la croyance et les comportements (Kennedy et Lawton, 1998). Ainsi, il semble clair que la croyance religieuse affecte le comportement managérial (Ibrahim et al.1991). Lynn (2008) affirme que la spiritualité au travail en tant que croyance et pratique est étroitement liée à la vie et de façon unique et forte au travail.

Les religions dont parlent ces différents auteurs sont les religions classiques à savoir le catholicisme, l'islam, le protestantisme, le bouddhisme.... Sur le plan des religions endogènes africaines, Kamoche (1995) affirme qu'elles peuvent aussi influencer le management d'une organisation. La religion est vue ici comme l'utilisation de rites, de symboles, de totems, de tabous et diverses formes de magies pour à la fois comprendre le monde et l'appriivoiser, ce que l'auteur appelle un rite «magico-religieux». Selon Kamdem (1999), les acteurs sociaux cherchent à donner un sens au monde qui les entoure et s'engagent dans des activités pour communiquer avec «d'aucuns considérables». Ils utilisent le

langage pour rendre «réel» les pensées qui continuent dans leur tête et ils développent des totems pour encourager les affinités et un partage d'identité. Le concept d'équipe émerge alors comme une devise totémique unifiée et une manière subtile d'atteindre l'intégration de tous les membres de l'organisation. L'Afrique a une très forte tradition de rites, de symboles, de totems et de tabous et dans ce contexte africain, la sorcellerie ou la magie est utilisée comme moyen d'obtenir la participation de l'individu aux activités de groupe (clan, tribu, etc.). Eboussi Boulaga (1990) estime que les africains ont en général une activité spirituelle très intense.

Il est dès lors aisé de comprendre que les collectivités locales, qui sont les institutions les plus proches des populations, sont fortement ancrées dans cette activité spirituelle intense des populations africaines et, par conséquent, leur mode de fonctionnement peut être fortement influencé par les pressions religieuses. De ce fait, nous formulons donc l'hypothèse suivante:

**Hypothèse F:** Plus les pressions religieuses sont fortes, plus la municipalité adopte une stratégie organisationnelle offensive et il y a plus de chance que le contrôle de gestion ait les finalités de type économique et politique.

Simultanément, plus les pressions religieuses sont faibles, plus la municipalité adopte une stratégie défensive et il y a plus de chance que le contrôle de gestion ait une finalité conformité.

## **2. Les facteurs contingents issus du contexte interne**

Deux groupes de facteurs peuvent impacter l'efficacité du contrôle de gestion au niveau du contexte organisationnel : les éléments de l'organisation formelle et les éléments de l'organisation informelle.

## **2.1. Les éléments de l'organisation formelle**

### *2.1.1. La culture organisationnelle*

Un premier élément qui détermine le design des systèmes de contrôle de gestion est la culture organisationnelle. En effet, la culture organisationnelle influence la nature de l'utilisation des systèmes de contrôle de gestion et la diversité des indicateurs à utiliser (Henri, 2006). S'appuyant sur les travaux précurseurs de Quinn et Rohrbaugh (1983), l'auteur affirme que les actions organisationnelles doivent être ajustées pour s'assurer du succès des systèmes de contrôle de gestion. Il invite les managers à prendre conscience des valeurs sur lesquelles leur organisation doit s'appuyer avant d'essayer l'utilisation d'un système de contrôle de gestion. Quinn et Rohrbaugh estiment qu'une organisation peut adopter deux types de valeurs opposées. La valeur "contrôle" à laquelle ils associent la culture rationnelle et la culture hiérarchique et qui se réfère à la prévisibilité, à la stabilité, au formalisme, à la rigidité et à la conformité. Spécifiquement, la culture rationnelle reflète une orientation vers l'efficacité et le profit : l'accent est principalement mis sur la planification, la productivité et la clarté des buts. La culture hiérarchique reflète la bureaucratie dans le sens des règles à respecter, des procédures à suivre, la gestion de l'information et de la stabilité dans le sens de la continuité et de la conservation. Ici, un accent est mis sur les règles et les rôles sont imposés. En résumé, le type de culture associé à la valeur contrôle repose sur un contrôle rigide des opérations, une chaîne de communication hautement structurée et des flux d'informations confidentielles (Burns et Stalker, 1961).

La valeur "flexibilité" est quant à elle associée à la culture développementale et à la culture de groupe: elle se réfère à la spontanéité, au changement, à l'ouverture, à l'adaptabilité et à la responsabilisation, à la réactivité et à l'aptitude à atteindre la croissance, à l'innovation et à la créativité. La culture de groupe met l'accent sur la cohésion, la collaboration et la moralité comme moyen de stimuler le développement, l'habilitation et l'engagement des ressources humaines. En

résumé, les types de cultures associés à la valeur flexibilité encouragent un contrôle souple et informel, les chaînes de communication ouvertes et peu structurées ainsi que les flux d'informations libres dans l'organisation (Burns et Stalker, 1961).

La relation "culture organisationnelle" et "performance organisationnelle" a trouvé place dans les travaux de Quinn (1988) et de Cameron et Quinn (1999). Ces travaux ont abouti à une taxonomie de valeurs rivales décryptées en quatre quadrants de contrôle (clan, hiérarchie, adhocratie et marché), chaque quadrant reflétant un ensemble particulier d'indicateurs d'efficacité organisationnelle qui façonnent les comportements.

Un autre élément déterminant du choix et de l'efficacité d'un système de contrôle de gestion lié à la culture organisationnelle est le style de leadership. Un style de leadership caractérisé par le dialogue, par la prise en considération de tous les acteurs organisationnels et qui encourage un niveau élevé de décentralisation est par exemple associé à un budget participatif (Brownell, 1983 et 1985; Merchant, 1981).

En matière de leadership, Mir Zaman et Rahaman (2006) mettent en évidence le fait que l'introduction de la Nouvelle Gestion Publique dans l'administration publique a facilité la transformation du leadership. Ils notent l'existence d'un leadership transactionnel focalisé exclusivement sur le résultat des départements pour définir les rôles et les tâches des acteurs. Ce leadership met plus l'accent sur l'utilisation des indicateurs financiers que sur celle des indicateurs non financiers (Burns, 1978). Le leadership transformationnel par contre, est focalisé sur la logique de transformation des idées et politiques en vogue dans l'organisation.

Kelly et Riverback (2002) soulignent quant à eux qu'un style participatif de leadership et une prise de décision consensuelle facilitent l'utilisation des deux types d'indicateurs de performance (financiers et non financiers) dans l'élaboration des budgets des municipalités. Dans les municipalités toujours,

Julnes et Holzer (2001) affirment que l'adoption et l'implémentation des mesures de performance sont influencées par deux logiques: une logique rationnelle/technocratique (basée sur l'allocation des ressources, les types d'informations et leur mode de circulation et la définition des objectifs) et une logique politique/culturelle (basée sur le soutien des politiques et du personnel, la conscience et une culture de performance).

Budding (2004) revient sur ces éléments de climat organisationnel pour affirmer que certaines conditions sont nécessaires pour rendre les managers municipaux responsables de leurs résultats. Il souligne ainsi que le climat organisationnel des municipalités doit être orienté vers le résultat et donc intégrer une véritable orientation "client" et la création d'un «esprit de jeu». De ce fait, la coopération et l'engagement entre managers et politiciens s'avèrent indispensables en vue d'encourager l'innovation. Dans les municipalités japonaises, enfin, Yamamoto (1999) montre qu'une culture politique caractérisée par le secret, le manque de transparence dans les processus de prise de décision et la concurrence entre acteurs constituent des entraves à l'adoption et à l'implémentation de mesures de performance efficaces.

Au regard de ces divers apports issus de la littérature, nous pouvons formuler l'hypothèse de recherche suivante:

**Hypothèse G:** Les municipalités qui adoptent une culture organisationnelle axée sur la valeur "contrôle" poursuivent les finalités de type conformité et économique de contrôle de gestion alors que celles qui adoptent une culture organisationnelle basée sur la valeur "flexibilité" poursuivent la finalité politique de contrôle de gestion.

### *2.1.2. La stratégie organisationnelle*

La nature des choix stratégiques opérés par les organisations est un autre élément déterminant de l'efficacité et du design des systèmes de contrôle de gestion des

collectivités locales. Dans ce sens, Hoque (2004) identifie un lien positif significatif entre la stratégie d'une organisation et l'utilisation des indicateurs non financiers qui constituent un élément déterminant de sa performance organisationnelle. Chaque stratégie adoptée implique un mode de contrôle approprié: ainsi, une stratégie défensive est associée à une mesure formelle de la performance sur la base d'objectifs ciblés, alors qu'une stratégie organisationnelle prospective (offensive) exige un système de contrôle plus ouvert et informel caractérisé par un contrôle subjectif de long terme et une utilisation interactive de budgets, focalisée sur une communication informelle (Govindarajan et Gupta, 1985; Govindarajan, 1988; Govindarajan et Fisher, 1990; Van der Stede, 2000).

Pour leur part, Chenhall et Morris (1995) montrent qu'une stratégie de décentralisation organisationnelle favorise l'intégration et l'agrégation des informations, alors qu'une stratégie plus entrepreneuriale semble être associée à la fois à un système de contrôle traditionnel formel et à une communication et un processus de prise de décision mécanique.

Si les municipalités adoptent une stratégie formelle défensive, elles vont adopter des mesures de performance aptes à se conformer aux exigences de la loi et à celles des bailleurs de fonds afin d'acquérir une certaine légitimité à leur égard (Modell, 2001; Lapsley et Pallot, 2001; Chang, 2006): le contrôle de gestion peut alors avoir des finalités de type conformité et économique. Si elles adoptent une stratégie prospective (offensive), leur objectif fondamental sera de conquérir et de fidéliser les citoyens électeurs dans le but de se faire réélire ou de sauvegarder leur notoriété (ter Bogt, 2008): la majorité de leurs actions va avoir alors une orientation "client" (envers les citoyens électeurs) et une grande importance va être accordée à la satisfaction des citoyens. Le contrôle de gestion va donc avoir essentiellement une finalité politique. Ces éléments nous amènent à avancer l'hypothèse suivante:

**Hypothèse H:** Les municipalités qui adoptent une stratégie organisationnelle défensive ont plus de chance d'associer au contrôle de gestion, des finalités de type conformité et économique alors que celles qui adoptent une stratégie organisationnelle prospective (offensive) donnent vraisemblablement une finalité politique au contrôle de gestion.

### *2.1.3. La structure organisationnelle*

Un troisième facteur lié à l'organisation formelle et qui détermine le design d'un système de contrôle de gestion est la structure de l'organisation. La structure organisationnelle est définie comme la spécification formelle des différents rôles des membres de l'organisation et des tâches des différents groupes pour s'assurer que toutes les activités de l'organisation sont réalisées.

Chenhall (2003) met en lumière le fait que l'agencement de la structure organisationnelle influence l'efficacité du travail, la motivation des individus, le flux d'informations et le système de contrôle et peut aider à façonner l'avenir de l'organisation. Merchant (1981) trouve que les grandes organisations décentralisées et diversifiées utilisent plus un contrôle administratif qui accorde plus d'importance au budget participatif et adopte un circuit formel de communication. D'autres auteurs mettent en lumière que les structures organisationnelles basées sur des équipes utilisent plus des mesures de performance diversifiées et un management participatif, alors que les structures organisationnelles mécaniques préfèrent un système de contrôle de gestion orienté vers l'analyse des activités et des coûts (Gordon et Narayanan, 1984; Foster et Swenson, 1997; Shields, 1995).

Woods (2009), associant la taille à la technologie dans les organisations publiques locales, montre que les municipalités de grande taille ont tendance à s'orienter vers un système de contrôle plus formalisé employant des spécialistes. Burns et Waterhouse (1975) affirment quant à eux que les grandes organisations qui ont une technologie sophistiquée, qui sont fortement diversifiées et qui ont des

structures décentralisées sont associées à un système de contrôle de gestion plus formel et traditionnel utilisant le budget et un circuit de communication formelle. La composition de l'équipe dirigeante peut aussi affecter l'adoption et le design d'un système de contrôle de gestion (Naranjo-Gil et Hartmann, 2006). Les résultats de l'étude de ces auteurs ont révélé que, tandis que les professionnels des hôpitaux mettent l'accent sur la flexibilité et l'adaptabilité du système de contrôle de gestion et préfèrent un contrôle informel, les administratifs se focalisent sur le contrôle hiérarchique traditionnel coercitif et moins participatif.

Dans les collectivités locales, Feiock et al. (2003) trouvent que la séparation des managers administratifs des autorités politiques élues permet à ces dernières de résister aux comportements opportunistes et permet d'augmenter l'efficacité des gouvernements, parce qu'elle diminue le pouvoir d'incitation de l'exécutif, réduit les coûts de transaction et marque un engagement plus crédible des autorités élues. Dans le même registre, ter Bogt (1999) plaide pour une plus grande autonomie des managers administratifs à l'encontre des gouvernements locaux. Yamamoto (1999) trouve par ailleurs que l'absence de cette autonomie crée deux types de concurrence dans les municipalités japonaises (une concurrence entre les managers administratifs professionnels et l'exécutif et une concurrence entre l'exécutif et le législatif) et ne permet pas l'adoption et l'implémentation de système de contrôle plus efficace.

Tous ces développements fondent l'hypothèse suivante:

**Hypothèse I:** Les municipalités qui adoptent une structure organisationnelle décentralisée associeront au contrôle de gestion des finalités de type économique et politique alors que les municipalités qui adoptent une structure organisationnelle centralisée associeront au contrôle de gestion une finalité conformité.

#### *2.1.4. La politique de gestion des ressources humaines*

Plusieurs études récentes ont montré l'importance du facteur humain dans le développement politique, économique et sociale d'une nation et dans l'efficacité de la performance des organisations dans les pays développés (Adjibolosoo, 1995). En matière de développement économique et stratégique de l'organisation, Fabi et al., (2000) préconisent de mettre en place des pratiques visant à assurer l'acquisition et la conservation du capital humain (sélection, recrutement, formation, rémunération), de même que l'unicité des compétences de l'organisation (travail en équipe, partage de l'information, participation aux décisions). De ce fait, la politique de gestion des ressources humaines acquiert un impact significatif sur la performance de l'organisation. Le Louarn et Wils (2004) distinguent trois formes de contributions de la gestion des ressources humaines à la performance d'une organisation. La première contribution prend la forme d'intrants et a recours à la compétence des employés (savoir, savoir faire et savoir-être). La deuxième contribution rassemble tous les actes de gestion. La troisième contribution prend la forme d'extrants, sous forme de résultats humains. Ammons (2000), Ammons et Rivenbark (2008), Folz (2004) et Christiaens (1999) ont montré par des études empiriques l'importance d'une politique de gestion des ressources humaines dans le design et la mise en œuvre d'un système de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

La politique de motivation conditionne enfin aussi l'adoption et l'implantation d'un système de contrôle de gestion. La politique de motivation façonne le comportement des employés et les oriente vers les buts désirés de l'organisation: une politique de motivation basée sur la performance va induire un contrôle des résultats qui ne peut être implanté que par l'intermédiaire d'un système de gestion par objectifs, alors qu'une politique de motivation de groupe sera plus efficace dans un système de contrôle culturel (voir Merchant et Van der Stede, 2007).

L'hypothèse suivante est dès lors énoncée:

**Hypothèse J:** Les municipalités qui adoptent une politique de gestion des ressources humaines formalisée privilégient les finalités de type conformité et économique de contrôle de gestion alors que les municipalités qui adoptent une politique de gestion des ressources humaines non formalisée privilégient la finalité politique de contrôle de gestion.

#### *2.1.5. La localisation*

La localisation peut être vue sous plusieurs angles. La situation géographique d'une municipalité peut avoir d'influence sur la politique et sur les prises de décision de celle-ci. Ainsi, la localisation par rapport à une frontière inter-Etat peut influencer les activités et les décisions d'une municipalité à cause des externalités dues à une telle position. Les rapports entre un conseil municipal et la population proche d'une frontière peuvent être différents des rapports entre un conseil municipal et les populations du centre d'un pays. Cette localisation peut influencer la performance et le niveau de revenu d'une municipalité, car en Afrique, les frontières ne sont pas étanches et un côté des frontières peut servir de cité dortoir et l'autre côté peut être le siège des activités (formelles ou informelles). Une autre manière de voir la localisation est la situation géographique de certaines populations par rapport au centre de décision. L'éloignement des pôles de décision peut être un facteur de discrimination d'une population et cette discrimination va appeler une réaction de la part de ces populations. Cette sensation de discrimination peut obliger le conseil municipal à adopter une stratégie organisationnelle donnée. Un dernier aspect de la localisation qui mérite d'être scruté est le conflit que l'exploitation des ressources naturelles (forêts, parcs, tourisme) peut créer entre le conseil communal et les populations locales. Oyono (2004) suggère pour éviter ce conflit de recourir à une décentralisation qui intègre les valeurs et pratiques de base. Cette décentralisation va se baser sur une responsabilisation des populations à la base, une démocratie locale, la mise en place de dispositions institutionnelles au niveau local, la

promotion de la conscience de l'intérêt commun, une communication stratégique et une administration moins bureaucratisée (Nunan et Satterwait, 2001; Francis et James, 2003). Une particularité du découpage territorial béninois et qu'il est fondamentalement plus axé sur la taille de la population que sur la superficie des départements et des communes. Ceci induit des communes à très faible densité à côté d'autres communes à très forte densité. Cette situation, ajoutée aux conditions climatiques très différentes des communes, peuvent engendrer plus d'activités saisonnières et beaucoup de déplacements dans certaines communes que dans d'autres. C'est le cas des communes rurales qui connaissent un exode rural ou de l'inactivité dans les saisons sèches.

Il ressort de ce paragraphe que les pressions dues à la localisation sur ses multiples aspects peuvent influencer la stratégie, la structure et la culture organisationnelle des collectivités locales. Même la politique de gestion des ressources humaines peut être influencée. Ceci nous amène à faire l'hypothèse suivante:

**Hypothèse K:** Plus les pressions de la localisation sont fortes, plus il y a de chance que les municipalités adoptent une stratégie organisationnelle offensive et plus la probabilité d'associer au contrôle de gestion les finalités économique et politique est élevée.

Simultanément, moins les pressions de la localisation sont fortes, plus il y a de chance que les municipalités adoptent une stratégie organisationnelle défensive et plus la probabilité d'associer au contrôle de gestion la finalité conformité est élevée.

## **2.2. Les éléments de l'organisation informelle: le système d'action concret**

La théorie organisationnelle stipule qu'un système d'action concret est un ensemble humain structuré qui coordonne les actions de ses participants par des mécanismes de jeux relativement stables et qui maintient sa structure c'est-à-dire la stabilité de ces jeux et les rapports entre ceux-ci par des mécanismes de régulation qui constituent d'autres jeux (Crozier et Friedberg, 1977). Un tel système de jeux peut exister entre les autorités politiques élues qui n'ont pas les mêmes intérêts que les managers professionnels. En effet, tandis que les autorités élues poursuivent une rationalité politique, les managers sont plus intéressés par une rationalité économique (ter Bogt, 2001 et 2003). Ces enjeux divergents peuvent amener les managers professionnels à privilégier les aspects plus techniques de la mesure de performance. Ainsi, ils vont de fait, augmenter leur pouvoir au détriment des autorités élues qui préfèrent plutôt évaluer les managers sur la base de leurs activités, sur la base du respect des processus de l'organisation et surtout sur la base de la relation entre managers et autorités élues (ter Bogt, 2001). Aussi, ces systèmes de jeux d'acteurs amènent des fois au découplage des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales (Modell, 2001; Abernethy et Lillis, 2001).

Par ailleurs, l'enjeu de la prise de contrôle d'une mairie peut amener des clans politiques à s'allier aux managers. Bherer (2006) met en lumière des jeux d'acteurs politiques (individuels et collectifs) dans la municipalité de Québec. Ces jeux politiques vont permettre aux acteurs de gagner et ou de conserver le pouvoir.

Le système d'action concret entre acteurs des collectivités locales ne peut répondre à une causalité déductive, c'est pourquoi, au lieu de faire des propositions, nous allons plutôt adopter une démarche inductive qui va ressortir à partir des études de cas les acteurs en présence, leurs pouvoirs, les enjeux et

comment le système d'action est mis en œuvre, influence le contexte organisationnel et le design des systèmes de contrôle de gestion.

### **3. La justification de l'approche contingente.**

L'approche contingente a servi de fil conducteur à la présente. En effet, le contrôle de gestion s'inscrit dans un contexte organisationnel donné. Son implémentation dans ce contexte implique une configuration organisationnelle qui dépend à la fois des caractéristiques internes et des caractéristiques externes de l'organisation. Les collectivités locales opèrent leur choix de contrôle de gestion dans des contextes très spécifiques qui ne permettent pas le transfert d'un modèle de contrôle d'une municipalité à l'autre. Les collectivités locales de l'Afrique au Sud du Sahara fonctionnent dans un contexte institutionnel et socioculturel particulier que seule, une approche contingente permettra de cerner les contours de leurs systèmes de contrôle de gestion. Aussi, la problématique du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales, notamment en Afrique sub-saharienne, a été relativement peu étudiée dans la littérature.

Dans le champ du contrôle de gestion, cette approche a toutefois fait l'objet de multiples critiques.

- Un premier type de critique est relatif à l'aspect déterministe de l'approche contingente. Crozier et Friedberg (1977) affirment que l'approche contingente serait une nouvelle approche universaliste qui aboutit le plus souvent à des propositions de type «one best way». Aldrich (1979) évoque la pertinence historique «douteuse» de la théorie de la contingence. A cet aspect déterministe, Child (1972) oppose la thèse du «choix stratégique».
- Les défenseurs de l'approche «configurationnelle» (Mintzberg, 1982; Miller, 1996), attaquent l'aspect trop abstrait, vague et agrégé de

l'environnement dans l'approche contingente. Ces auteurs considèrent, dans un second type de discours critique à l'égard de la théorie de la contingence, qu'il existe une sorte de tendance naturelle à la formation d'agencements harmonieux, ne serait-ce qu'en raison de l'interdépendance des composants de la configuration organisationnelle.

D'autres auteurs tendent dans un troisième type de critique à l'égard de l'approche contingente, à rejeter le caractère fonctionnaliste qui caractérise cette approche (Desreumaux, 1992). Ce qui est en cause ici, c'est l'idée selon laquelle l'agencement structurel d'une organisation traduit les exigences d'efficacité techno-économique associées à son contexte de fonctionnement et que le non respect de ces exigences conduirait à la disparition de l'organisation. A cette explication fonctionnaliste, on substitue une analyse de type «sociopolitique». En effet, le caractère politiquement construit de l'organisation et les incertitudes propres aux jeux de pouvoir, réduisent pour les tenants de cette approche, la possibilité de formuler des lois générales.

En dépit de toutes ces critiques, deux raisons fondamentales justifient notre choix de l'approche contingente. D'abord, la littérature consultée révèle à ce jour peu de chose à propos de notre objet spécifique de recherche, ce qui inscrit d'office notre effort dans une perspective exploratoire: il s'agit de rendre compte du "comment" et du contenu du design des systèmes de contrôle de gestion des collectivités locales d'un contexte peu scruté; ce qu'une approche «configurationnelle» par exemple ne peut aider aisément à faire.

Ensuite, la décentralisation est un modèle de gouvernance d'origine occidentale. Dès lors, la question des conditions de l'exportation d'un modèle occidental en Afrique mérite d'être étudiée. Dans ce sens, plusieurs auteurs (D'Iribarne, 2000; Hernandez, 2000; Kamoche, 1995) ont montré l'influence de variables telles que l'Etat, la famille, la religion ou l'ethnie sur des modèles de management et de

gestion des ressources humaines. Dans le domaine plus spécifique de la gestion des ressources humaines, Khan et Ackers (2004) ont élaboré un modèle théorique mettant en évidence les relations entre les variables socioculturelles et la politique de gestion de ressources humaines en Afrique subsaharienne. La présente recherche s'inscrit dans une logique analogue en s'intéressant à l'influence des facteurs socioculturels sur le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

Par ailleurs, afin de tenir compte, dans une certaine mesure, des critiques adressées à l'approche contingente (Meyer et al., 1993), nous avons intégré dans notre modèle la théorie néo-institutionnelle (Walker, 1998; Scapens, 1994; Carruthers, 1995) et la théorie de la dépendance des ressources (Pfeffer et Salancik, 1978).

#### Conclusion

La performance des collectivités locales passe par la mise en place d'un ensemble d'outils de gestion (comptables et non comptables) articulés autour de missions et d'objectifs bien définis. Cet ensemble constitue globalement les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

Une analyse comparée de la peu abondante littérature consacrée jusqu'à présent à cette thématique a révélé que la configuration et la mise en place de tels systèmes de contrôle de gestion est sujette à d'incontestables contraintes et pressions, tant endogènes qu'exogènes. Sur le plan endogène, la présente contribution met en exergue l'impact potentiel respectif de la stratégie organisationnelle, de la culture organisationnelle, de la structure organisationnelle et de la politique de gestion des ressources humaines sur la mise en place et l'efficacité du système de contrôle de gestion des collectivités locales. Toujours sur ce plan endogène, le système de

jeux d'acteurs influence aussi les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

Sur le plan exogène, notre synthèse de la littérature montre que les déterminants du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales en Afrique subsaharienne peuvent être regroupés en deux catégories:

- Les éléments du cadre institutionnel des collectivités locales tels que: les pressions légales et réglementaires, les pressions politiques et les pressions financières peuvent influencer l'organisation formelle et/ou le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.
- La prise en compte des spécificités socioculturelles des pays africains au sud du Sahara nous a permis d'entrevoir l'impact potentiel respectif des pressions familiales et claniques, des pressions ethniques et des pressions religieuses. Nous avons aussi identifié à travers la littérature que les pressions dues à la localisation peuvent aussi influencer la configuration organisationnelle et le design des systèmes de contrôle de gestion des collectivités locales.

## **Conclusion de la première partie**

Dans cette partie, nous avons fait l'état de la littérature sur la problématique de la gestion de la performance dans les collectivités locales et sur les facteurs susceptibles d'influencer la performance des collectivités locales.

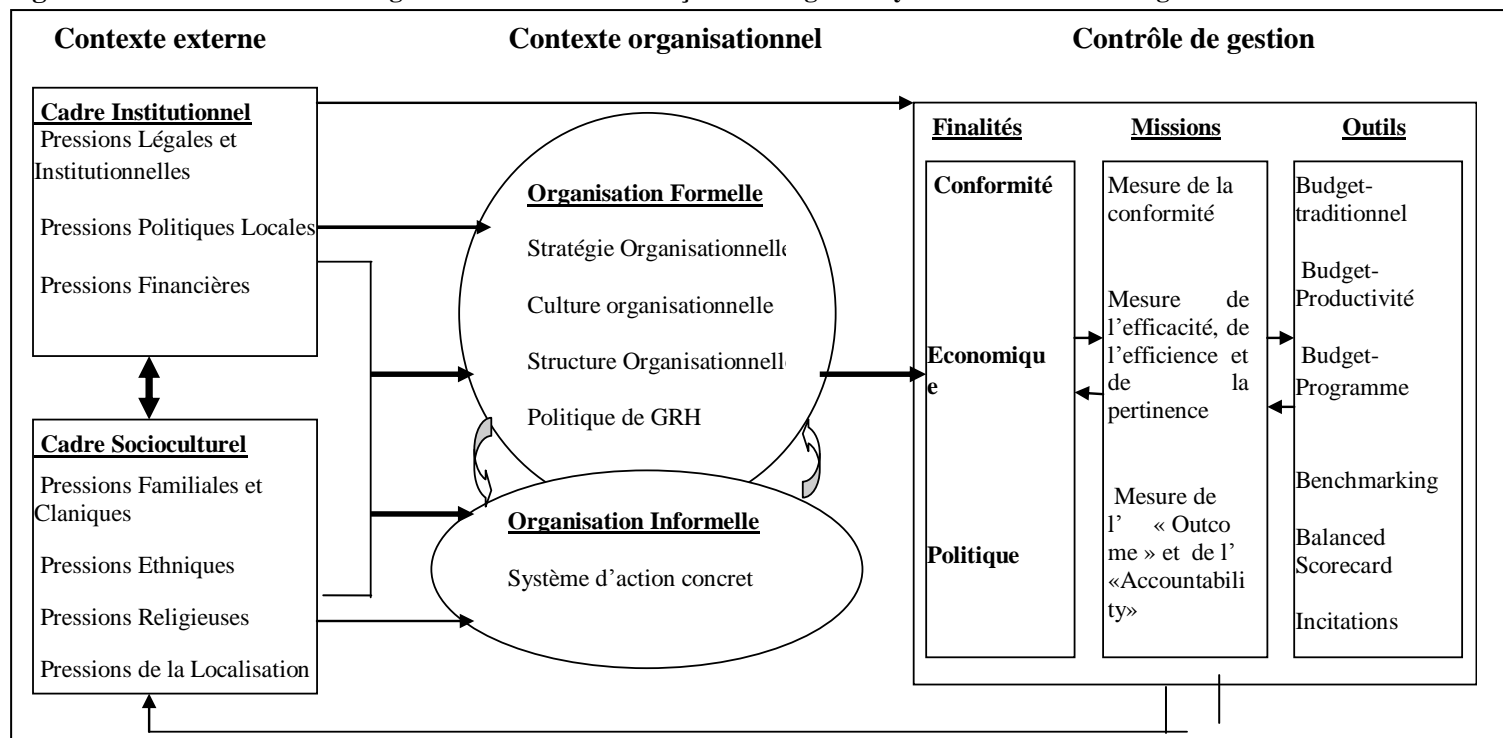
L'état de la littérature a permis de retenir que la performance des collectivités locales dans l'environnement étudié ne peut être appréhendée qu'à travers le contrôle de gestion de ces organisations. Il apparaît alors que performance et contrôle de gestion sont étroitement liés. Dans le cadre de cette étude, la performance des collectivités locales est vue à travers la qualité du contrôle de gestion de ces organisations. La littérature nous renseigne que les collectivités locales peuvent donner trois grandes orientations que nous avons appelées «finalités» à leurs actions. Les finalités de contrôle de gestion des collectivités locales sont: la finalité conformité, la finalité économique et la finalité politique. A chacune de ces finalités, les collectivités locales assignent des missions au contrôle de gestion. Pour accomplir ces missions, le contrôle de gestion met en place un ensemble de mesures que nous avons classifié en systèmes d'information et en systèmes d'incitation. Le contrôle de gestion des collectivités locales est alors appréhendé dans le cadre de cette recherche à travers trois grands ensembles de mesures que sont: les finalité de contrôle de gestion qui décrivent les grandes orientations du contrôle de gestion conformément aux orientations stratégiques des collectivités locales; les systèmes d'information de gestion qui décrivent l'ensemble des outils destinés à informer les acteurs à l'intérieur comme à l'extérieur des collectivités locales et les systèmes d'incitation qui décrivent l'ensemble des mesures de compensation destinées à converger les objectifs individuels des acteurs vers l'objectif global de la collectivité locale. La performance de la collectivité locale dépend alors de la qualité des systèmes mis en place par les autorités locales.

La prise en compte des facteurs d'influence, nous a permis de retenir que le choix des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales peut dépendre des facteurs organisationnels que sont: la stratégie organisationnelle, la culture organisationnelle, la structure organisationnelle, la politique de gestion des ressources humaines de la collectivité locale et les jeux de pouvoir en son sein. Les facteurs extra organisationnels tels que les facteurs institutionnels (le degré de dépendance financière, l'incertitude liée à la nature de la politique locale et les pressions légales et institutionnelles) et les facteurs socioculturels (pressions familiales et clanique, pressions ethniques, pressions religieuses et les pressions dues à la localisation) peuvent influencer le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales en Afrique au Sud du Sahara.

Le modèle théorique qui émerge de la littérature repose sur les contributions d'auteurs reconnus pour leurs recherches en matière de pilotage de la performance. Le regroupement des éléments s'inspire du modèle «néo-pluraliste» proposé par Khan et Ackers (2004), pour comprendre les spécificités du management en Afrique subsaharienne.

La figure ci-après présente le modèle théorique contingent du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales en Afrique au sud du Sahara.

Figure n° 2: Modélisation contingente des facteurs influençant le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales





## **Deuxième partie.**

### **Facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises: une étude empirique quantitative**

---

La première partie a décrit les contours théoriques de notre étude. L'objectif de la présente partie est de répondre à la question fondamentale de recherche. Il est donc question ici d'identifier les facteurs organisationnels et extra organisationnels qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Ainsi, cette partie va procéder à une suite de tests statistiques, présenter les résultats empiriques des tests, procéder à leur analyse afin de vérifier les hypothèses émises dans le deuxième chapitre de la première partie. Avant de procéder à l'analyse des facteurs qui impactent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises, nous allons d'abord procéder à une description du contexte de l'étude et à une analyse descriptive des systèmes de contrôle de gestion utilisés dans cet environnement, selon la classification définie dans le premier chapitre de la première partie. Les données sur lesquelles porte cette partie empirique concernent soixante dix (70) communes sur les soixante dix sept (77) que comporte le Bénin. Ces données sont recueillies sur la base d'un questionnaire élaboré à partir de l'état de la littérature et administré soit librement, soit de façon guidée aux répondants selon leur niveau de compréhension. Les répondants sont les secrétaires généraux de commune, les cadres et directeurs techniques, les chefs services et les autorités élues des communes. Le questionnaire (Annexe n°1) comprend deux volets en dehors des éléments signalétiques. Le premier volet prend en considération les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales alors que le second volet traite des facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion. Chaque volet est élaboré suivant trois aspects. Le premier aspect traite des questions déclaratives donnant lieu à des réponses

dichotomiques. Le second aspect prend en compte la connaissance par le répondant des outils et instruments utilisés par la commune et le troisième aspect véhicule des éléments de perception de la réalité de la commune. Les deux derniers aspects proposent des choix sur une échelle de likert de degrés trois ou cinq. Outre ces éléments généraux de méthodologie, des détails méthodologiques spécifiques sont donnés dans chaque chapitre selon l'objectif de celui-ci. Nous avons traité effectivement deux cent quatre vingt et onze (291) questionnaires.

Cette partie comprend trois chapitres. Le premier décrit le contexte de l'étude et les systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les communes béninoises. Le second étudie le lien de dépendance qui existe entre les variables organisationnels et les variables extra organisationnels et le troisième chapitre procède à la vérification des hypothèses théoriques énumérées dans le chapitre 2.

## **Chapitre 3.**

### **La présentation du cadre de la recherche**

---

#### Introduction

Les collectivités locales s'insèrent dans un contexte global donné. L'objectif fondamental de ce chapitre est de présenter d'une part le contexte global dans lequel exercent les communes béninoises et d'autre part de décrire les systèmes de contrôle de gestion utilisés dans ces administrations décentralisées.

Il s'agira donc de présenter premièrement, les spécificités géographiques, culturelles et sociodémographiques du Bénin. Dans cette première section, nous allons aussi présenter l'historique et les textes fondamentaux de la décentralisation au Bénin. Dans une seconde section, nous allons décrire la décentralisation fiscale au Bénin et exposer dans une troisième section, la description des systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les collectivités locales béninoises.

Afin de rendre compte des contours de la décentralisation au Bénin, nous avons procédé à une recherche documentaire sur la question. Pour la description des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales, nous avons plutôt fait une étude empirique sur la base d'un questionnaire (Annexe n°1) élaboré à partir de notre revue de la littérature présentée dans le premier chapitre. Ce questionnaire a été administré aux secrétaires généraux, aux cadres, aux chefs services et aux élus communaux des soixante dix sept (77) communes du Bénin. Le taux réel de couverture est de 95% (73 communes sont couvertes) alors que le taux de réponses effectivement traitées est de 91% (les questionnaires provenant de 70 communes sont effectivement traités)

## **1. Le contexte de la décentralisation au Bénin**

### **1.1. La présentation générale du Bénin**

Située dans la zone subéquatoriale (dans la zone intertropicale entre l'équateur et le tropique du cancer), la République du Bénin fait partie des pays côtiers de l'Afrique occidentale, entre le Nigéria à l'Est et le Togo à l'Ouest. Elle mouille ses pieds dans l'Océan Atlantique au Sud. Le Niger lui sert de limite (naturelle) au nord et le Burkina (artificiel) au Nord-ouest. La République du Bénin couvre une superficie de 115 762 Km<sup>2</sup> et est située entre 6°30' et 12°30' latitude Nord et 1° et 3°40' longitude Est. Elle s'étend sur une longueur de 700 km (de l'Océan atlantique au fleuve Niger) et sa largeur varie entre 125 Km (entre Kraké et Hilacondji le long de la côte) et 325 km (entre Tanguiéta et Chikandou frontière Bénin-Nigéria) (voir carte administrative et politique du Bénin ci-dessous).

La population totale du Bénin qui est de 6 752 569 habitants en 2002 est estimée en 2007 à 7 933 744 habitants et devrait passer à 9 012 163 en 2012. Cette population vit pour près des deux tiers en zone rurale. La densité de la population béninoise est de 58,8 habitants au Km<sup>2</sup> (RGPH3 2002). Le taux de croissance démographique du pays est estimé en 2003 à 2,7%<sup>7</sup> et doit atteindre 3,25% en 2006 (INSAE, 2006). La répartition par sexe (48,8% d'hommes et 51,2% de femmes) est assez équilibrée (selon l'extrapolation du RGPH3 pour 2007). La population active est estimée à près de 42% de la population totale<sup>8</sup>. Celle-ci est répartie à 54% dans le secteur primaire, 10% dans le secteur secondaire et 36% dans le secteur tertiaire dominé par le commerce.

---

<sup>7</sup> Banque de France (2003) : Rapport annuel sur la zone franc.

<sup>8</sup> Recensement Général de la Population et de l'Habitat de 2002- Institut National de la Statistique et de l'Analyse Economique (INSAE) – République du Bénin, 2003.

Le Bénin est caractérisé par une pluralité ethnique : deux grands groupes socioculturels cohabitent. Le premier vivant principalement au sud et au centre du Bénin comprend les Adja (15,2%), les Fons (39,2%) et les Yoruba (12,3%). Le second, représenté par les Batombou (9,2%), les Dendi (2,5%), les Bétamaribé (6,1%), les Yao-Lokpa (4,0%), les Peulhs (7%) occupe plus le Nord.

Il n'est pas possible d'envisager la société sans parler des croyances qui imprègnent profondément tous les actes de la vie sociale. Le culte Vodoun et d'autres religions traditionnelles ont marqué l'histoire des peuples du Bénin, même si aujourd'hui des groupes sociaux en rupture avec ces croyances ont adopté les religions «révélées» telles que l'Islam et la religion chrétienne. Les catholiques représentent 30,1% des adeptes religieux, les musulmans 27,1%, le culte Vodoun 12,7%, le reste étant réparti entre protestants, célestes, religions traditionnelles .... (RGPH3 2002).

La figure ci-après présente la carte administrative du Bénin telle qu'elle est issue du découpage territorial de janvier 1999.

Figure n° 3: Carte politique et administrative du Bénin



Source : RGPG3

## **1.2. L'histoire de la décentralisation au Bénin**

L'histoire d'une organisation de l'administration territoriale au Bénin a commencé en 1955 quand le pays a connu, avec la loi 55-1489 du 18 novembre 1955 relative à la réorganisation municipale en Afrique occidentale française, en Afrique équatoriale française, au Togo, au Cameroun et au Madagascar, une première expérience de décentralisation. On était alors à l'époque coloniale. Dans ce contexte, on note qu'à l'indépendance le 1<sup>er</sup> août 1960, le Bénin alors Dahomey a hérité d'une administration territoriale calquée d'une manière générale sur le modèle français. L'organisation de l'administration territoriale coloniale consistait jusqu'en 1934 en la division du pays en 13 cercles qui portent le nom de leur chef-lieu et dont certains étaient eux-mêmes structurés en subdivisions. Par un arrêté du 31 décembre 1938 le nombre de cercles est ramené à 9. Plus tard, par le décret n°226 PCM/MI du 15 décembre 1959, il fut créé six régions sur le territoire du pays devenu entre temps la République du Dahomey. Le décret n°291 PCM/MI du 21 octobre 1960 divise le territoire de la République du Dahomey en cercles et fixe leur ressort territorial. Ce décret crée 28 cercles qui prennent le nom de leur chef-lieu. Le même jour, par le décret n°292 PCM/MI du 21 octobre 1960, il est donné aux 6 régions de la République du Dahomey le nom de département et leur division en sous-préfectures et arrondissements. Ce décret transforme ainsi les régions en département dans les conditions suivantes:

Jusqu'en 1955 où elles furent érigées en communes de plein exercice, les villes de Porto-Novo, Cotonou et Ouidah étaient des communes mixtes. Les communes mixtes en droit colonial français sont des centres de population habités à la fois par des indigènes et par les européens et qui, possédant des ressources propres, ne renferment pas encore une population européenne suffisante pour être érigés en communes de plein exercice. A la tête des cercles, on trouvait des administrateurs de colonies communément appelés commandants de cercle. Les chefs de subdivision relevaient de leur autorité. Les populations autochtones étaient

encadrées dans les villages dirigés par des chefs de villages. Les villages sont regroupés en cantons placés sous l'autorité de chef de canton.

En 1955, la loi 55-1489 du 18 novembre 1955 déjà mentionnée crée 5 communes de plein exercice : Porto-Novo, Cotonou, Ouidah, Abomey et Parakou avec une assemblée communale (Conseil municipal), un exécutif local (Maire et adjoints) et un budget communal. Les communes de plein exercice ont pour particularité sous la colonisation d'être créées par décret du gouvernement, de ne concerner que les localités disposant de ressources propres nécessaires à l'équilibre de leur budget et d'être dirigé par un maire élu.

Les communes de moyen exercice plus nombreuses sont créées par arrêté du gouvernement et dirigées par un maire nommé par le gouverneur du territoire.

Aux premières heures de l'indépendance, la loi 62-13 du 26 février 1962 a transformé les communes de plein exercice en circonscriptions urbaines administrées par des préfets ou des délégués du gouvernement. Les assemblées locales ont été remplacées par des conseils urbains nommés par le ministre de l'intérieur.

Tirant leçons des expériences de 1955 et de 1962, la réforme de 1964 avec la loi n°64-17 du 11 août 1964 relative à l'organisation municipale, dispose que la commune constitue à la fois une collectivité territoriale autonome et une circonscription administrative dirigée par des représentants du pouvoir central.

En plus des communes, les collectivités territoriales décentralisées et les circonscriptions administratives, la réforme de 1964 a instauré des collectivités territoriales au niveau départemental par la loi 64-15 du 11 août 1964 relative à l'organisation et aux attributions des conseils généraux avec une assemblée départementale élue au suffrage universel direct. La réforme de 1964, n'a tenu que 10 mois puisque la loi 65-20 du 23 juin 1965 fixant les règles relatives à

l'organisation générale de l'administration publique est venue modifier les dispositions des lois de 1964. Aussi, est-on tenté de dire que la seule expérience de décentralisation qui ait vraiment fonctionné au Bénin est celle qui a commencé sous la colonisation en 1955 et qui a duré jusqu'en 1962 soit sept années<sup>9</sup>.

Le régime révolutionnaire (1972-1990) a enclenché un processus de réforme de l'administration territoriale avec l'ordonnance n°74-7 du 13 février 1974 portant réorganisation de l'administration territoriale au Bénin complétée par le décret n°78-356 du 30 décembre 1978 qui institue de nouvelles structures territoriales. Cette réforme a cependant échoué du fait que le pouvoir décisionnel n'ait jamais été transféré aux organes élus à la base et que le parti unique donnait toutes les orientations sous formes de directives dans tout le pays.

Il a fallu la conférence nationale des forces vives de février 1990 qui, dans une des recommandations particulières de la commission chargée des problèmes économiques et sociaux, pose le principe de la réforme de l'administration territoriale comme une exigence nationale. Pour un développement harmonieux du pays, cette commission recommande la réforme dans les termes suivants: «Assurer la décentralisation effective qui reconnaît aux régions et aux collectivités une plus grande autonomie de gestion de l'espace<sup>10</sup>».

La constitution du 11 décembre 1990, en ses articles 150 à 153 a posé les principes essentiels à partir desquels le processus de la réforme s'est enclenché. Cette réforme a abouti à l'organisation des premières élections communales et municipales du renouveau démocratique en décembre 2002 et Janvier 2003 suivi de l'installation des conseils communaux et municipaux en février-mars 2003.

---

<sup>9</sup> Extrait du Recueil Etats généraux de l'administration territoriale, Ministère de l'Intérieur, de la sécurité et de l'administration territoriale, 1993, page 117.

<sup>10</sup> Voir Fondation Friedrich Naumann, Les actes de la Conférence nationale, Cotonou 19-28 février 1990, éditions Onépi, 1994, Cotonou, page 79.

### **1.3. Les textes fondamentaux de la décentralisation et les compétences des communes**

Cinq lois fondamentales régissent les grandes orientations de la réforme de l'administration territoriale et de sa mise en œuvre au Bénin.

La première loi, la loi n°97-028 du 15 janvier 1999 portant organisation de l'administration territoriale de la République du Bénin statue sur les dispositions relatives à l'organisation des collectivités territoriales (communes subdivisées en arrondissements, villages et quartiers de ville). Cette loi dispose de l'organisation des circonscriptions administratives de l'Etat appelées départements. Les départements sont au nombre de 12 et sont administrés par des préfets de département nommés par le gouvernement. La loi fixe les nouveaux rôles et attributions du préfet, du conseil départemental de coordination et de concertation et de la conférence administrative. En effet, cette loi dans son article 16 fixe les conditions de l'adoption du règlement intérieur du conseil municipal, statue dans ses articles 63 et 80 sur les attributions de l'organe exécutif de la commune qu'est le maire. Ainsi, le maire est l'ordonnateur du budget de la commune et est assisté de ses adjoints. Il nomme à tous les emplois, suspend et révoque à tous les emplois communaux pour lesquels la réglementation ne fixe pas de droit spécifique de nomination. Il a sous ses ordres les unités déconcentrées de l'administration territoriale (police, gendarmerie).

La deuxième loi est la loi n°97-029 du 15 janvier 1999 portant organisation des communes en République du Bénin. Cette loi comporte des dispositions relatives à l'organisation des communes (subdivisions de la commune, fonctionnement, compétences, conseil communal, le maire et ses adjoints), à la gestion des biens de la commune, aux relations Commune-Etat, aux relations intercommunales et à la coopération décentralisée et aux responsabilités et actions judiciaires. En effet, cette loi donne à la Commune à travers le conseil communal et le maire les

compétences allant du développement local à la gestion des services marchands et des investissements économiques en passant par la gestion de l'environnement, de l'hygiène, de la salubrité, des infrastructures, de l'équipement, du transport (article 82 à 107). Cette loi situe dans ses articles 173 et 175 les responsabilités pénales des élus locaux dans l'exercice de leurs fonctions. La même loi fixe dans son article 108 les modalités d'exercice des différentes compétences (compétences propres, compétences partagées et compétences déléguées) des communes. Les articles 144 à 151 statuent quand à eux sur le contrôle de légalité et les modalités de ce contrôle exercé par le préfet seule autorité de tutelle des communes. Ces dispositions distinguent le contrôle à priori et le contrôle à postériori qui s'exercent soit par voie d'approbation, d'annulation ou de substitution. Par ailleurs, d'autres structures de l'Etat selon leurs domaines et spécificités peuvent aussi exercer d'autres types de contrôle. Il s'agit de l'Inspection Générale des Affaires Administratives (IGAA), de l'Inspection Générale des Finances (IGF), de l'Inspection Générale d'Etat (IGE) et de l'Inspection Générale des Services et Emplois Publics (IGSEP).

La loi n°98-005 du 15 janvier 1999 portant organisation des communes à statut particulier fixe les dispositions relatives aux conditions pour qu'une commune soit érigée en commune à statut particulier, aux compétences des communes à statut particulier, aux nouveaux arrondissements des trois villes (Porto-Novo, Cotonou et Parakou) déjà érigées en communes à statut particulier. L'article 19 de cette loi dispose des compétences des communes à statut particulier.

La loi N° 98-007 du 19 janvier 1999 portant régime financier des Communes en République du Bénin confère aux Communes l'autonomie financière en vue de valoriser la réalisation du développement local qui demeure tout de même l'objectif fondamental de la décentralisation. Cette loi statue sur les dispositions relatives aux différentes composantes du budget de la commune (les recettes, les

dépenses), à la préparation, au vote, à l'exécution et le contrôle de l'exécution du budget. La mise en exécution et la modification du budget en cours d'exercice doivent être soumises à l'approbation du préfet. Les articles 144 et 145 de la loi 97-029 fixent les délais d'approbation entre quinze jours et deux mois après leur transmission à l'autorité de tutelle. Afin d'éviter aux communes d'éventuels blocages ou des difficultés que peut entraîner le principe de l'unicité de caisse et pour leur assurer une réelle autonomie, plusieurs dispositions constitutionnelles et légales ont prévu des garanties et des garde-fous. En effet, l'article 152 de la Constitution béninoise du 11 décembre 1990 stipule qu'aucune dépense de souveraineté de l'Etat ne saurait être imputée au budget des collectivités territoriales. Cette disposition constitutionnelle est appuyée par l'article 30 de la loi 97-028 du 15 janvier 1999 et l'article 35 de la loi 98-007 du 15 janvier 1999. Ces articles précisent quant à elles que les recettes de la commune sont exclusivement affectées aux dépenses de la commune. Les mêmes dispositions précisent que le comptable de la commune qui est un comptable du trésor, nommé par le ministre chargé des finances (article 46 de la loi 98-007 du 15 janvier 1999), ne peut en aucun cas juger de l'opportunité des dépenses ordonnées par le Maire. Le comptable de la commune est le Receveur-Percepteur de la commune.

Enfin, la loi n°98-006 du 09 mars 2000 portant régime électoral communal et municipal en République du Bénin comporte des dispositions relatives: à l'organisation des élections locales; les conditions pour être électeurs, l'inscription sur la liste électorale, la déclaration de candidature, la campagne électorale, les structures d'organisation et de gestion des élections locales, du contentieux électoral et des dispositions pénales.

La section suivante décrit comment les collectivités locales béninoises sont financées.

## **2. La décentralisation fiscale au Bénin**

La décentralisation fiscale est la répartition du contrôle des revenus et des dépenses budgétaires à travers les différents niveaux de gouvernement. Cette décentralisation doit être conçue de façon à assurer aux collectivités locales les moyens indispensables au financement du bien-être de la population.

### **2.1. Les dispositions statutaires**

La loi reconnaît une large compétence aux communes. Nous avons développé antérieurement les compétences dévolues aux communes par la loi. Les dépenses entrant dans le cadre de ces compétences sont organisées en deux rubriques. Il y a les dépenses de la section fonctionnement qui regroupent: les dépenses du personnel, les autres dépenses de fonctionnement et les subventions et autres transferts courants. Les dépenses de la section investissement sont: les dépenses d'équipement et d'immobilisation, les remboursements d'avances et d'emprunts, les prêts, avances et créances à long et moyen terme et les titres et valeurs.

Les recettes sont organisées suivant les mêmes rubriques:

Les recettes de la section fonctionnement comprennent: le produit des impôts directs et celui des impôts indirects; le produit de toutes taxes locales prévues au code général des impôts (la taxe de développement local, les contributions foncières des propriétés bâties et non bâties, la patente et la licence, la taxe sur les armes à feu, les taxes directes assimilées, la taxe de pacage, la taxe sur les pirogues et les barques motorisées, la taxe sur les spectacles, jeux et divertissements, la taxe sur les ventes de boissons fermentées de préparation artisanale, la taxe sur la publicité, la taxe sur les affiches, la taxe sur les taxis de ville...); les recettes de prestation des services de la communes; le produit du patrimoine et des activités; les taxes et redevances relatives aux services d'hygiène et de salubrité publique et aux services funéraires assurés par la

commune; le produit des ristournes comprenant la part revenant à la commune (de la taxe touristique prévue par l'Etat, la taxe sur les véhicules à moteur, la taxe sur la valeur ajoutée perçue au cordon douanier, la taxe sur l'exploitation des carrières et mines); le produit de subventions ou dotations de fonctionnement accordées par l'Etat ou toute autre personne physique ou morale; les recettes diverses.

Les recettes de la section d'investissement comprennent: les produits des emprunts et avances; les produits des subventions ou dotations d'investissement et d'équipement allouées par l'Etat; le produit des aliénations des biens patrimoniaux; le produit des prélèvements sur les recettes de la section de fonctionnement; l'excédent de la section d'investissement de l'exercice précédent; les fonds des concours accordés par toute personne physique ou morale; les dons et legs; les recettes diverses.

La loi a ainsi prévu dans ses dispositions les ressources indispensables à la réalisation des ambitions des collectivités locales béninoises. Mais dans la pratique les choses se passent autrement. En effet, la grande majorité des communes béninoises restent fortement dépendantes du gouvernement central. Très peu de communes parviennent à mettre en exécution ces dispositions. Aussi, beaucoup d'assiettes fiscales et de taux d'imposition peuvent être redéfinis par l'exécutif central dans le cadre de la loi des finances et dans le cadre du code général des impôts. C'est le cas de la loi des finances exercice 2009 qui a consentit des exonérations sur la taxe sur le foncier bâti, sur la patente sur l'outillage industriel et sur la patente des entreprises naissantes. Ces exonérations ont créé un manque à gagner d'environ 6,3 milliards de FCFA à l'ensemble des communes béninoises.

L'Etat central en dehors des nombreux services relevant de la compétence des collectivités locales qu'il offre, fait des transferts financiers aux collectivités

locales dans le cadre de la redistribution des revenus. Le paragraphe suivant présente les transferts financiers de l'Etat central aux communes béninoises.

## **2.2. Les transferts financiers de l'Etat aux communes béninoises**

Les communes béninoises bénéficient de divers transferts financiers sous formes de subventions ciblées ou globalisées et de reversement de taxes. Ces transferts sont composés: des subventions aux charges salariales, des subventions de substitution à la taxe civique, des subventions d'équilibre, du fonds de solidarité intercommunale et des produits de ristournes (taxes de voirie, taxe sur la valeur ajoutée). Ces différents transferts sont remplacés depuis 2008 par un fonds unique appelé Fonds d'Appui au Développement des Communes (FADeC).

Le FADeC vise à l'harmonisation des procédures de financement des communes. Il se traduit par un mécanisme budgétaire destiné à consolider les besoins financiers des communes et à leur transférer les ressources nécessaires pour qu'elles soient en mesure d'assurer les fonctions que la loi leur a dévolues. Le mécanisme d'affectation de ce fonds est basé sur:

- Une analyse des besoins de fonctionnement et d'investissement des communes en fonction des objectifs socioéconomiques de l'Etat;
- Les ressources intérieures et extérieures mobilisées;
- Une ligne budgétaire destinée à une dotation d'équilibre;
- Une ligne budgétaire destinée à l'investissement comprenant des dotations non affectées (subventions non conditionnelles) et des dotations affectées (subventions conditionnelles).

Les besoins ou investissements de compétence des communes sont estimés entre 50 et 60 milliards de FCFA par an entre 2007 et 2015. La prévision de ce fonds pour les premières années est de 20 milliards de FCFA, mais en 2009, l'Etat n'a affecté réellement que de 7,436 milliards. L'affectation du FADeC se fait suivant un critère multidimensionnel. En effet, la dotation globale répartie en une dotation

de structure, une dotation de péréquation et une dotation de performance est affectée aux communes en fonction de la taille de la population, de la taille de l'administration (nombre d'arrondissement, et de village), de la superficie de la commune, du taux d'urbanisation et du niveau de performance de la commune.

Dans ce contexte global, la section suivante présente eu égard à notre revue de la littérature, la description des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.

### **3. Les systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les collectivités locales béninoises.**

La description des systèmes de contrôle de gestion va se faire suivant la classification générale retenue dans la section 3 du premier chapitre. Cette classification identifie: les finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales, les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales et les systèmes d'incitation dans les collectivités locales.

#### **3.1. La description des finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.**

Ce paragraphe a pour but de décrire le degré de poursuite de chacune des trois finalités (finalité conformité, finalité économique, finalité politique) retenues à l'issue de notre revue de la littérature. Les items qui caractérisent chaque finalité sont résumés en Annexe n°2. A partir de cette classification et des scores respectifs des items, nous avons calculé le degré de poursuite de chaque finalité pour chaque commune. Ce degré de poursuite, représenté par le score moyen en pourcentage (Y) d'une commune est déterminé de la façon suivante:

Soit  $X_i$ , le score pondéré de l'item  $i$  pour une commune donnée,  $n$  le nombre de

répondants de cette commune, le score moyen  $\bar{X} = \frac{\sum_{i=1}^n X_i}{n}$ , le score de référence

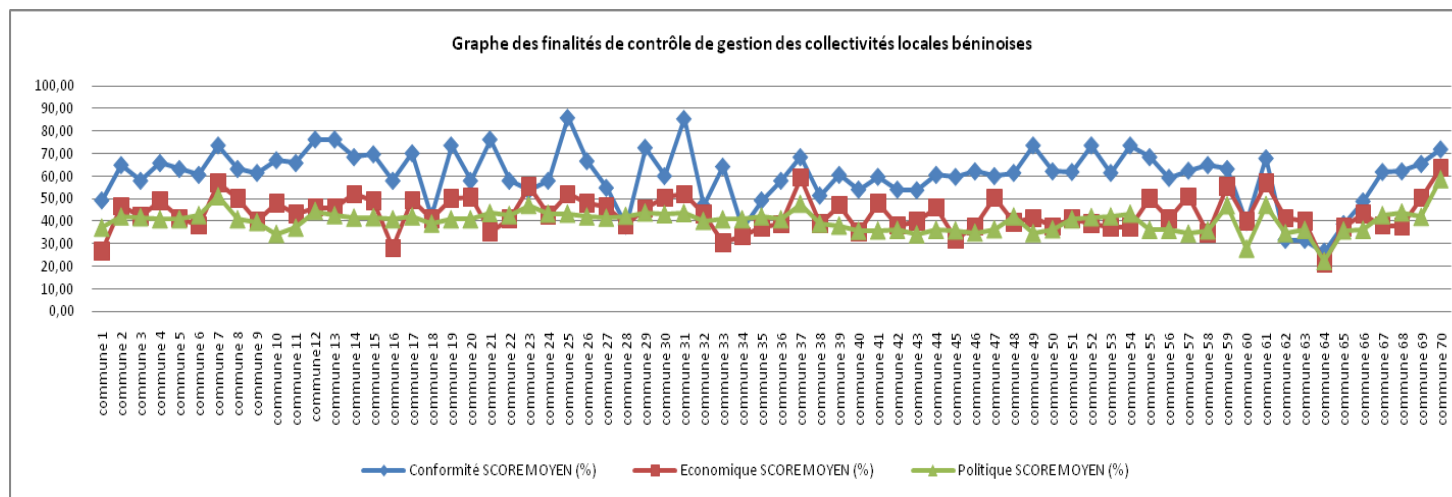
$Z = \sum_{i=1}^k \text{MaxScore}(i)$  où  $k$  est le nombre d'item de la finalité. Le score moyen en

pourcentage de la commune est alors

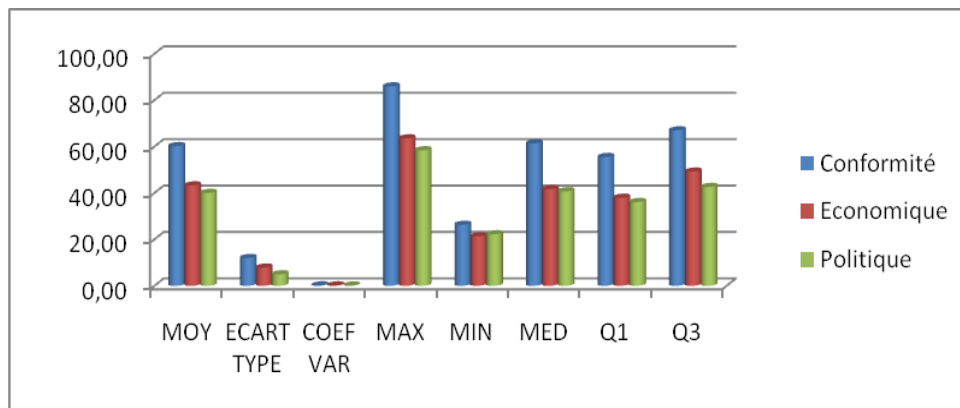
$$Y = \frac{\bar{X}}{Z} \times 100.$$

Les figures ci-après présentent l'allure de la courbe des scores moyens en pourcentage par commune pour les trois finalités et les paramètres de dispersion des scores des finalités.

Figure n° 4: Représentation des finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises



**Figure n° 5: Paramètres de dispersion des scores des finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises**



Il ressort de la figure une prépondérance remarquable de la finalité conformité sur les finalités économiques et politiques. Ceci montre la forte propension au respect des normes et réglementations dans les actes municipaux. Les acteurs ont massivement reconnu la poursuite de cette finalité dans toutes les communes. La finalité conformité peut par conséquent être considérée comme une finalité de base dans les collectivités locales béninoises.

En effet, la fréquence des missions d'audit et d'inspection opérées par les structures de contrôle telles les missions de contrôle des comptes de la cour suprême, l'Inspection Générale d'Etat, l'Inspection Générale des Finances et le contrôle de régularité des préfets (autorités de tutelle) est un élément déterminant de la réalisation de cet objectif. Pour minimiser les pressions extérieures de ces structures de contrôle, beaucoup de communes mettent en place des dispositions internes de vérification de la régularité et de la conformité des actes qu'elles posent. Aussi, très peu de mairies innovent-elles dans le pilotage quotidien de leur

commune. Elles préfèrent n'utiliser que les standards définis et uniformisés par le législateur et l'exécutif.

Une analyse de la répartition de la poursuite de cette finalité montre un taux moyen de 60% avec un coefficient de variation de 20%. Ce coefficient relativement élevé prouve que, bien que poursuivant toutes à une forte proportion cette finalité, certaines mairies sont plus évoluées que d'autres dans la mise en place d'indicateurs pour y arriver. La distribution montre que la moitié des communes étudiées a un taux de poursuite de la finalité conformité de plus de 61%. Le quart de notre échantillon d'étude présente un taux de poursuite de moins de 55% de la finalité alors qu'un autre 25% a un taux de poursuite supérieur à 67% (quartile d'ordre 1 est de 55,53, la médiane est de 61,40 et le quartile d'ordre 3 est de 67). Nous pouvons donc conclure que sept ans après la mise en œuvre effective de la décentralisation, les communes béninoises respectent très largement les procédures et règles exigées dans la conduite des actions publiques locales.

La deuxième finalité de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises est la finalité économique. Cette finalité met en exergue la recherche d'une rationalité économique dans les actions publiques locales. Elle est largement moins poursuivie par les communes béninoises avec seulement un taux moyen de 43% et une dispersion relativement moins élevée entre les communes (coefficient de variation d'environ 18%). Cette statistique montre qu'en grande partie, les collectivités locales béninoises se préoccupent moins de la rationalité économique des actions publiques locales. Les éléments qui marquent la poursuite de cette finalité dans la grande majorité des communes béninoises sont les éléments de principe tels que: l'élaboration du budget à partir des besoins exprimés par les départements ou services (item 27B), l'utilisation du cadrage (taux de consommation, taux d'exécution et le montant du budget antérieur: item

27C) et l'audit de l'exécution du budget communal (item 15). Seulement deux indicateurs de notre grille sont d'usage courant dans la plupart des municipalités qui s'inscrivent dans cette finalité: le coût des services et produits offerts (item 29H) et la quantité d'infrastructures construites (item 29I). Très peu d'indicateurs de rationalité économique sont utilisés par seulement quelques communes. En effet, les six premières communes qui déclarent utiliser, dans diverses proportions les indicateurs de performance sont: la commune 70 (63%), la commune 37 (59%), la commune 7 (57%), la commune 61 (56%), la commune 59 (55%) et la commune 23 (55%). Les indicateurs utilisés diversement par ces communes sont: les standards de coûts unitaires (I29B), indice de rendement des travailleurs et taux d'absentéisme du travailleur (I29C), indice de collecte des taxes et impôts locaux (I29D), tonne de déchets solides évacuées et tonne de médicaments offerts (I29J). Deux éléments caractérisent ces six mairies. D'une part, il y a les mairies à statut particulier (Commune 70, Commune 7 et Commune 59) et d'autre part les trois mairies qui bénéficient du programme de gestion urbaine décentralisée (PGUD) dans sa deuxième phase à savoir la commune 37, la commune 23 et la commune 61. Toutes ces communes bénéficient du PGUD. Nous pouvons donc penser que l'utilisation de certains de ces indicateurs fait partie des exigences de ce financement ou tout au moins leur utilisation fait partie des efforts de contrôle qui accompagnent le financement. Une analyse statistique de la distribution de cette finalité montre que le quart des mairies étudiées a un taux de réalisation de moins de 38% et que seulement un autre quart a un taux de réalisation de plus de 49% mais, 50% de la population étudiée a un taux de réalisation de moins de 41%. Cette dispersion montre que la moitié des communes béninoises se concentrent dans un intervalle de poursuite de 38% à 49%.

La troisième orientation de l'action publique locale est une orientation politique dans laquelle, la mission fondamentale du contrôle de gestion est d'une part, l'évaluation de l'impact des actions publiques locales sur les populations et

d'autre part, l'évaluation de la responsabilité comptable (la redevabilité) des élus locaux devant les citoyens. Il s'agit d'une orientation extérieure qui vise à évaluer le degré de satisfaction des citoyens et dans quelle mesure les autorités élues rendent compte de leurs actions à leurs électeurs. Le taux moyen de poursuite de cette finalité est largement en dessous des taux de poursuite des deux premières finalités. Avec un taux moyen de poursuite de 40% et un coefficient de variation moins élevé de 12%, les statistiques montrent que les mairies béninoises sont encore très peu à se préoccuper de l'impact de leurs actions sur la population et aussi très peu à avoir conscience de l'obligation de compte rendu. La dispersion relativement faible indique la concentration des mairies dans les faibles niveaux de poursuite. On a ainsi, un très fort regroupement autour de ce taux moyen faible de poursuite de 40%. 25% de la population étudiée a un niveau de poursuite de moins de 36% alors que seulement un autre 25% a un niveau de poursuite de plus de 42%. Tout comme dans la finalité économique, la poursuite de la finalité politique n'est que la préoccupation d'une minorité de mairies. La grande majorité des communes ne sont préoccupées que par les éléments de principe. En effet, pour beaucoup de communes le contrôle de la qualité (I16) est effectué par les structures déconcentrées de l'Etat central. De rares communes ont mis elles-mêmes en place des dispositifs internes pour atteindre ces buts. Pour la majorité des mairies, les enquêtes de satisfaction (I17) sont réalisées à travers des boîtes de suggestion. Seule la commune 70 déclare mener des études de satisfaction de la population en recourant à la consultance. La réponse à l'item 27D montre que seules quelques communes actualisent et intègrent dans leur budget, les besoins et exigences des populations. Pour la plupart d'entre elles, seuls les besoins et exigences des citoyens émis lors de la confection du plan de développement communal sont pris en compte. La seule garantie pour faire figurer ces besoins dans le budget est le contrôle de régularité et de légalité qu'effectue le préfet avant l'approbation du budget. Néanmoins, une fois encore les six communes bénéficiaires du PGUD ont montré un intérêt moyen à l'utilisation des indicateurs

de performance dans le domaine de la finalité politique. Ainsi, la commune 23 (47%), la commune 7 (50%), la commune 37 (47%), la commune 70 (58%), la commune 61 (47%) et la commune 59 (46%) ont déclaré faire des efforts dans l'utilisation des indicateurs comme: les indices de qualité des services (I29E), le temps de réponse et de disponibilité pour les citoyens (I29I), le taux d'évolution des plaintes (I29K), des indices de la qualité de vie et des indices de pauvreté (I29L). Aucune mairie n'a réellement mis en place un outil d'évaluation du taux de corruption. Seule la commune 70, à travers des enquêtes auprès de la population prend la perception des populations sur la corruption au niveau de la mairie. Nous pouvons toujours considérer que l'utilisation de certains indicateurs à ce niveau aussi rentre dans le cadre du PGUD.

Au total l'orientation des collectivités locales béninoises en contrôle de gestion est très fortement axée sur la finalité conformité qui marque une grande avance sur la finalité économique et la finalité politique. Seules six communes (Commune 70, Commune 7, Commune 59, Commune 37, Commune 23 et Commune 61) se distinguent de la grande majorité des communes par la mise en place d'outils et indicateurs plus pertinents en matière d'évaluation des finalités économique et politique. Sur les six, la commune 70 présente une avance conséquente sur les autres en matière de mise en place et d'utilisation d'outils efficaces d'évaluation de la performance des collectivités locales.

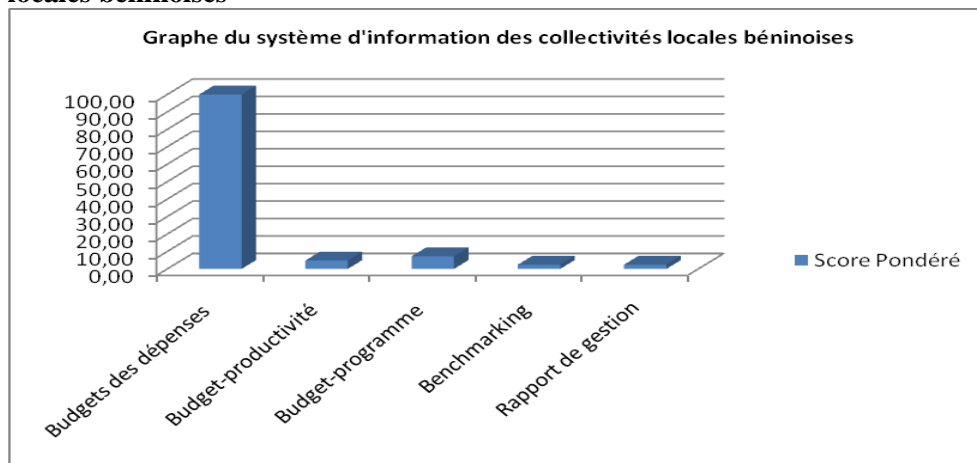
Les finalités marquent les orientations et les objectifs des communes béninoises. Mais la divulgation de l'information nécessaire à la poursuite des finalités et des objectifs relève d'un autre système. Le paragraphe suivant présente la description du système d'information dans les collectivités locales béninoises.

### 3.2. La description des systèmes d'information dans les collectivités locales béninoises

A partir de la revue de la littérature nous avons identifié cinq outils qui peuvent caractériser les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales. L'item 28 du questionnaire (Annexe n°1) présente les différents outils proposés aux répondants. A partir des réponses nous avons calculé un score moyen par outil. Ce score moyen est égal au nombre total de répondants ayant reconnu l'utilisation de l'outil sur l'effectif total des répondants de toutes les communes multiplié par 100.

La figure ci-après présente le degré d'utilisation des différents outils dans les mairies béninoises.

**Figure n° 6: Caractéristiques du système d'information dans les collectivités locales béninoises**



La figure montre que le budget des dépenses est pleinement utilisé. En effet, toutes les mairies utilisent le budget des dépenses.

Globalement le système d'information comptable des collectivités locales béninoises a très peu évolué. En effet, dans la grande majorité des communes

béninoises, le seul système d'information comptable reste le budget classique ou le budget des dépenses (Bernard, 1992, p.208). Le budget des dépenses est le choix des options relatives à la fois aux dépenses et aux revenus de la commune. Le budget des dépenses des communes béninoises est fondé sur une classification par catégories ou objets de dépenses. Selon cette classification, la logique consiste à distinguer les dépenses récurrentes, dites ordinaires ou de fonctionnement, et les dépenses extraordinaires qui recouvrent les investissements et les dépenses utiles de la commune. L'attention des autorités locales est ici attirée par les dépenses d'investissement. Dans la pratique, certaines dispositions de la loi 98-007 du 15 janvier 1999 fixent le seuil des dépenses de fonctionnement à 25% et à 75% les dépenses utiles et d'investissement pour les communes à statut particulier. Par contre, pour les communes ordinaires, les dépenses de fonctionnement doivent être au maximum de 20% du montant total du budget et les dépenses utiles et d'investissement de 80%. Le budget des dépenses des communes béninoises est normalisé et standardisé. Les lignes budgétaires sont prédéfinies par secteur et par objet de dépense. Dans sa forme prévisionnelle, le budget des dépenses des communes est appelé le budget primitif de la commune.

Après l'exécution du budget des dépenses, deux comptes sont produits à la fin de l'année et servent de reporting financiers. Au nom du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, l'exécutif (le maire et ses adjoints) élabore un compte administratif par lequel l'ordonnateur (le maire) rend compte annuellement des opérations budgétaires qu'il a exécutées. D'une part, le compte administratif rapproche les prévisions ou autorisations inscrites au budget (au niveau du chapitre ou de l'article selon les dispositions arrêtées lors du vote du budget primitif) des réalisations effectives en dépenses (mandats) et en recettes (titres). D'autre part, le compte administratif présente les résultats comptables de l'exercice. Il est ensuite soumis par le maire, pour approbation du préfet, et pour vote par le conseil communal qui l'arrête définitivement.

Le second compte est le compte de gestion établi par le Receveur-Percepteur. Le compte de gestion présente une comptabilité en partie double, comprenant des comptes de tiers et financiers, ainsi qu'un bilan de fin d'année. Il offre ainsi une vision exhaustive de la situation financière de la commune.

Le budget des dépenses (le budget primitif, le compte administratif et le compte de gestion) relève d'une obligation légale et sa tenue à bonne date est un critère de performance des communes selon la grille d'autoévaluation définie par l'Association Nationale des Communes du Bénin (ANCB). Ces différents outils captent et fournissent des informations tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de la commune. A l'intérieur, les informations présentes dans ces outils d'information comptable permettent au conseil communal d'opérer des contrôles, dès qu'il juge opportun, sur la gestion financière de la commune par le maire. Elles l'informent sur la situation financière de la mairie, le niveau de respect des différents engagements pris par la mairie et le niveau d'exécution du PDC. Pour le personnel administratif, le budget des dépenses est un outil de légitimité car il véhicule des informations dont la parfaite maîtrise échappe souvent aux élus communaux. A l'extérieur, les informations contenues dans les rubriques et sous rubriques facilitent les contrôles externes du Receveur-Percepteur. A travers le budget des dépenses, le citoyen peut chercher à s'informer sur le niveau d'exécution du PDC et à comprendre davantage ce qui est fait de son argent. Par ailleurs, les informations contenues dans le compte de gestion et le compte administratif permettent à la chambre des comptes de la cour suprême ou toute autre institution de contrôle, d'exercer un contrôle juridictionnel qui est un outil fondamental de la reddition des comptes.

Après le budget des dépenses, il y a le budget-programme (7,22%) et le budget-productivité (4,8%) qui sont en expérimentation dans cinq communes sur les six qui bénéficient du financement PGUD. En effet sous l'impulsion des partenaires,

des cadres des mairies et des structures déconcentrées de l'Etat, des efforts sont faits dans la définition d'une nomenclature de coûts unitaires des produits et services offerts par la mairie. Un accent particulier est mis sur les voies et moyens de réduction des coûts de production. La commune 70 est plus évoluée par rapport à l'utilisation de ces outils. En effet, des efforts substantiels sont de plus en plus faits au niveau de cette mairie pour intégrer l'analyse de l'utilité sociale des programmes dans les actions publiques locales. Même si l'évaluation préalable des conséquences ou des impacts n'est pas encore une réalité dans la mise en œuvre des actions nouvelles, on note néanmoins des études sous forme d'enquêtes de satisfaction auprès des populations.

Deux autres outils différencient fondamentalement la commune 70 des autres communes. Outre les références établies à l'échelle nationale, la commune 70 a établi des normes de comparaison de ses actions en références à des standards internationaux en matière d'actions publiques locales. Dans ce sens, des indices de collectes des déchets solides, des indices de pollution et beaucoup d'autres indicateurs sont utilisés par la commune pour se comparer à des communes de même rang à l'échelle africain comme mondial. Il s'agit ainsi du benchmarking (2,41%) et aussi de la production des rapports de gestion (2,41%) au moins une fois par an.

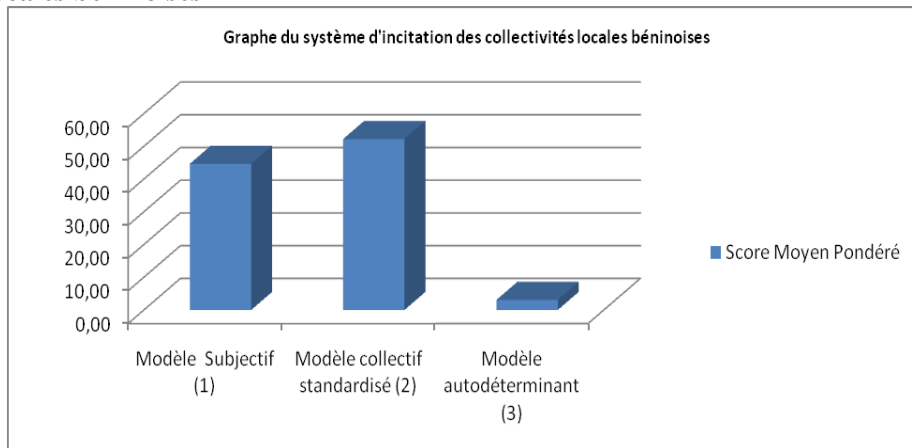
Le paragraphe suivant présente la description des systèmes d'incitation dans les collectivités locales béninoises.

### **3.3. La description des systèmes d'incitation dans les collectivités locales béninoises.**

En nous inspirant des modèles de GRH présentés par Pichault et Nizet (2000), nous avons retenu trois modèles de systèmes d'incitation. L'item 71 du questionnaire (annexe n°1) présente dans chacun de ses cas, un type de modèle.

Ainsi, le cas 1 présente le modèle subjectif, le cas 2 présente le modèle collectif standardisé et le cas 3 présente quant à lui le modèle autodéterminant. Le répondant est invité à choisir le cas (un seul) qui se rapproche le mieux de la pratique de récompense de sa mairie. A partir des réponses nous avons calculé un score moyen par modèle. Ce score moyen est égal au nombre total de répondants ayant déclaré un type donné de pratique sur l'effectif total des répondants de toutes les communes multiplié par 100. La figure ci-après présente le niveau de pratique de chaque modèle.

**Figure n° 7: Caractéristiques des systèmes d'incitation des collectivités locales béninoises**



Le graphique montre une forte prédominance du système collectif standardisé (52,23%) suivi du système subjectif (44,67%). Le système autodéterminant est très faiblement (03,09%) pratiqué par les collectivités locales béninoises. La forte proportion d'utilisation des systèmes subjectif et collectif standardisé par rapport au système autodéterminant d'incitation justifie la faible performance (prédominance de la finalité conformité) de la grande majorité des collectivités locales béninoises. Ces résultats qui corroborent ceux de Hounkou (2009), peuvent s'expliquer d'une part par le contexte socioculturel dans lequel s'inscrit la décentralisation béninoise et d'autre part par le système bureaucratique de

l'administration publique béninoise. En effet, dans un contexte socioculturel où le pouvoir implique une source de protection de la part du supérieur et une source de devoir de la part du subordonné (Henry, 1988), il y a de forte chance que la décentralisation favorise un système imprécis d'évaluation (ou un système sans évaluation), un système de promotion arbitraire (ou un système de promotion basé sur le parrainage) et un système de compensation basé sur des arrangements informels qui encouragent le paternalisme (Dia, 1993). Par ailleurs, le système bureaucratique fortement axé sur un contrôle des actions, laisse des critères standardisés d'évaluation, un système de promotion à l'ancienneté (avancement systématique tous les deux ans) ou par concours internes et un système de compensation uniformisé (taux horaires standards pour les heures supplémentaires, les primes sont standardisées). Le système d'évaluation basé sur la performance est d'une pratique rare ou même inexistante dans la plupart des communes béninoises. En effet, seuls les objectifs des agents collecteurs d'impôts et taxes et ceux des managers de projet et des cadres dans certaines communes sont bien définis et leurs performances mesurables. Pour ces acteurs, des efforts sont faits principalement dans la commune 70 et accessoirement dans les communes 7, 37 et 59, pour les inciter en fonction de leurs efforts. Réellement, seule la commune 70 s'emploie à promouvoir directement ses employés sur la base de leurs mérites, même si beaucoup d'efforts restent à faire pour parfaire les critères d'évaluation de la performance. Aucune pratique de salaires totalement individualisés n'est constatée au niveau des collectivités locales béninoises.

## Conclusion

Les caractéristiques affichées par les communes béninoises en matière de systèmes de contrôle de gestion permettent de distinguer trois typologies de communes. Il y a d'abord la grande majorité des communes (environ 91% des communes) composé des communes de droit commun sauf les trois communes bénéficiaires du Programme de Gestion Urbaine Décentralisé. La finalité de contrôle de gestion dans ces communes est fortement axée sur la finalité conformité avec l'utilisation du budget des dépenses (budget primitif, compte administratif et compte de gestion comme reporting). Le système d'incitation dans ces communes reflète plus le système subjectif et le système collectif standardisé. Le second groupe de communes est composé des communes bénéficiant du Programme de Gestion Urbaine Décentralisé sauf la commune 70 (7% environ des communes). Les systèmes de contrôle de gestion dans ces communes sont nettement plus améliorés que celui du groupe précédent. Ces communes sont en début d'expérimentation de la finalité économique avec des outils un peu plus améliorés tels que le budget-productivité. Enfin la commune 70 montre un aspect très amélioré de systèmes de contrôle de gestion. En effet, un accent y est mis sur la finalité politique avec l'utilisation des outils plus performants comme le budget-programme et le benchmarking. On note dans cette commune un effort plus prononcé de mise en place d'un système d'incitation plus autodéterminant et la production des rapports de gestion.

Le tableau ci-après présente la synthèse des caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.

**Tableau n° 2: Caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises**

Statut de la Commune		Communes de droit commun sauf celle bénéficiaires du PGUD	Communes bénéficiaires du PGUD sauf Commune 70	Commune 70	
Caractéristiques des SCG					
Finalités	Conformité		Très forte	Très forte	Très Forte
	Economique	Minimisation des inputs	Faible	Moyenne	Très forte
		Maximisation des outputs	Très faible	Moyenne	Très forte
	Politique	Mesure d'impact	Quasi-absente	Faible	Forte
		Responsabilité comptable	Très faible	Moyenne	Forte
Système d'information		Budget-dépenses	Budget - dépenses Budget-productivité	Budget-dépenses Budget-productivité Budget-programme Benckmarking Rapports de gestion	
Système d'incitation	Subjectif	Fort	Moyen	Faible	
	Collectif standardisé	Fort	Fort	Fort	
	Autodéterminant	Absent	Très Faible	Moyen	

Source : Elaboré par nous-mêmes

Le présent chapitre a présenté les caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. On y note une disparité plus ou moins forte dans la pratique des systèmes de contrôle de gestion. Les deux chapitres suivants étudient les facteurs qui influencent ces systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.



## **Chapitre 4.**

### **Les déterminants externes de l'organisation formelle interne des collectivités locales béninoises: une étude empirique**

---

#### Introduction

Plusieurs auteurs ont travaillé sur les facteurs extra organisationnels contingents de l'organisation interne des organisations en général et des collectivités locales en particulier. Dans le chapitre 2 nous avons exposé les principaux facteurs qui peuvent influencer le fonctionnement interne des collectivités locales béninoises. Le présent chapitre vise à mettre en relief les relations qui existent entre les facteurs extra organisationnels et les facteurs organisationnels des collectivités locales béninoises.

Il s'agit dans ce chapitre d'analyser de façon empirique, dans une approche quantitative (Thiéart, 2003), les liens qui existent entre les facteurs institutionnels et socioculturels et les facteurs organisationnels des communes béninoises. Le tableau suivant présente les principaux facteurs examinés dans ce chapitre.

**Tableau n° 3: Principaux facteurs de contingence testés**

Facteurs extra organisationnels		Facteurs organisationnels	
1-	Pressions légales et institutionnelles	1	Culture organisationnelle
2-	Pressions financières	2	Stratégie organisationnelle
3-	Pressions de la politique locale	3	Structure organisationnelle
4-	Pressions familiales et claniques	4	Politique de gestion des ressources humaines
5-	Pressions ethniques		
6-	Pressions religieuses		
7-	Pressions de la localisation		

Source : Conçu par nous-mêmes

En vue d'atteindre l'objectif visé, le présent chapitre est organisé en trois sections. Dans une première section, nous allons exposer l'échantillon, les variables et les méthodes statistiques utilisés afin de produire les résultats. Dans une seconde section, les résultats des différentes analyses statistiques seront présentés et dans une troisième section, nous allons discuter les résultats issus des différentes analyses.

## **1. La méthodologie utilisée**

### **1.1. L'échantillon et l'enquête**

Les résultats empiriques découlent des données recueillies sur la base d'un questionnaire (voir Annexe n°1) élaboré en fonction des variables identifiées à partir de la revue de littérature présentée dans les deux premiers chapitres. Ce questionnaire est administré soit librement, soit de façon guidée selon le niveau de compréhension des acteurs des collectivités locales béninoises. Les acteurs intéressés par cette étude sont : les secrétaires généraux des mairies, les cadres, les chefs services et les élus locaux des soixante dix sept (77) communes du Bénin. Le nombre de répondants varie selon les communes parce que les acteurs n'ont pas affiché les mêmes disponibilités dans les différentes communes. Afin de rester dans le temps, nous nous sommes fait aider par six équipes de deux étudiants chacune de niveau BAC+4. Ces enquêteurs, formés sur le questionnaire pendant deux journées de quatre heures chacune, assistent les répondants au moment du remplissage afin de les aider à surmonter les difficultés éventuelles. Le temps moyen passé sur chaque répondant est environ de quarante cinq minutes. Le moment de remplissage est laissé au choix et à la disponibilité du répondant. Chaque équipe couvre deux départements et elles sont déployées simultanément en fonction de leur connaissance du terrain. Chaque équipe a passé en moyenne trente jours dans chaque département. Cette phase de notre recherche a commencé en Août 2009 et s'est achevée en Novembre 2009. L'enquête a pu

couvrir effectivement soixante treize communes (73) sur les soixante dix sept, soit un taux de couverture d'environ 95%. Lors du dépouillement, les questionnaires recueillis dans trois communes n'ont pas été exploités à cause de l'incohérence des réponses qu'ils contiennent. Certains questionnaires ne sont pas aussi traités à cause du nombre important de réponses manquantes. Sur les soixante treize (73) communes couvertes, les réponses complètes de soixante dix communes ont été traitées soit un taux d'environ 91% et tous les départements ont été couverts avec au total 291 questionnaires traités. Tous les départements sont représentés avec un taux minimum de 80% des communes du département.

## **1.2. Les variables**

Les informations sur les principaux déterminants des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises composent la majeure partie de la base de données de notre étude. Ces informations sont organisées selon plusieurs catégories de composantes prédéfinies choisies, selon le modèle conceptuel de notre étude présenté dans la conclusion de la première partie.

L'Annexe n°3 présente la classification des items par composante et par variable considérée dans la présente recherche (pour d'explications plus approfondies sur les items le questionnaire de l'Annexe n°1 présente des détails plus intéressants).

La grande majorité des données de notre base de données est composée de variables qualitatives ordinales. La modalité de ces variables est un nombre que les acteurs des collectivités locales leurs donnent selon la perception qu'ils ont de la réalité de la mairie. La modalité de la perception (appréciations, goûts, préférences) est choisie sur une échelle de likert de degrés trois ou cinq. D'autres items répondent à la logique booléenne. A ces items, les acteurs attribuent la valeur 0 ou 1 selon qu'ils estiment l'affirmation proposée fausse ou vraie. L'item 71 présente trois cas parmi lesquels le répondant doit choisir. L'encodage de cet item se fait par l'attribution d'un code selon le cas choisi par le répondant. Les

réponses sont ainsi globalement groupées dans des nombres limités de classes. Nous sommes conscients que la classification des données qualitatives dans des catégories limitées sacrifie des détails d'informations, mais il est nécessaire de la faire car une analyse statistique efficace l'exige (Cooper et Schindler, 2000).

En somme, nous avons utilisé un encodage simple effectué au fur et à mesure par nos propres soins. Après l'encodage, l'ensemble de la base de données a été vérifié grâce à un test de fréquence<sup>11</sup>. Principalement, cette analyse nous a permis de vérifier s'il n'y a pas de données manquantes ou d'informations incorrectes. Le test de fréquence offre aussi les premières informations pertinentes sur le contenu de la base de données (Statsoft, 1995a).

### **1.3. Les méthodes statistiques**

Ce paragraphe présente les méthodes statistiques utilisées en vue d'atteindre les objectifs que vise le présent chapitre.

Premièrement, nous avons procédé à une analyse des Correspondances multiples des données de la base des données. Cette première analyse nous a permis de réduire le nombre d'items par composante de chaque variable<sup>12</sup> (Escofier et Pages, 2008 ; Bourroche et Saporta, 2005). Nous n'avons retenu que les deux items les plus remarquables qui permettent de sauvegarder le maximum possible d'informations relatives à chaque composante.

Deuxièmement, pour nous assurer que les variables extra organisationnelles et les variables organisationnelles mesurent des réalités différentes des collectivités locales béninoises, nous avons procédé comme l'a proposé Bourroche et Saporta (2005) à des tests d'indépendance. La méthode statistique utilisée à cet effet, est

---

<sup>11</sup> Le test de fréquence est en effet la méthode la plus simple pour analyser les données catégorielles (ordinales). Il est souvent utilisé comme une procédure exploratoire pour s'assurer si les différentes catégories de valeurs sont présentes dans la base de données (Statsoft, 1995).

<sup>12</sup> Nous rappelons que les items utilisés pour cette analyse sont ceux présentés dans l'annexe n°3.

le test d'indépendance de Spearman qui est plus approprié dans la mesure de corrélations non paramétriques des variables qualitatives ordinales (Gibbons, 1985). Le seuil de signification du test d'indépendance est de 5% (p-level)<sup>13</sup>. Ce niveau permet de rejeter ou d'accepter l'hypothèse nulle d'absence de corrélation entre les variables indépendantes (Gibbons, 1985; Pupion et Pupion, 1998).

Troisièmement, nous avons procédé à une analyse de cluster (Statsoft,1995b; Bourouche et Saporta, 2005) à la fois des répondants et des variables afin de déterminer d'une part les groupes homogènes de répondants selon leurs perceptions des réalités des collectivités locales et d'autre part des variables selon leurs associations dans la réponse des répondants. Nous devons cette méthode d'analyse à Tryon (1939) qui a été le premier à l'utiliser pour regrouper différents objets qui présentent plus de similarités entre eux.

L'analyse de cluster utilisée présente les trois caractéristiques fondamentales suivantes:

- La mesure de distance utilisée pour associer les éléments est (1-Pearson r) ou (1- corrélation): plus la corrélation entre les deux éléments est importante, plus la distance entre ces deux éléments est réduite.
- Le principe d'association retenu pour amalgamer les éléments et le critère de Ward (1963) (les groupes les plus proches sont associés à chaque étape). Cette méthode utilise une approche d'analyse de variance pour évaluer la distance entre les groupes (Statsoft, 1995b).

---

<sup>13</sup> Le p-level rapporté avec le test t d'indépendance représente la probabilité d'erreur impliquée en acceptant l'hypothèse de recherche à propos de l'existence d'une différence. Techniquement, c'est la probabilité d'erreur associée au rejet de l'hypothèse de non différence (aucune différence) entre les deux catégories d'observations.

- Sur la base d'un choix pertinent de distance de liaison, plusieurs clusters c'est-à-dire de groupes homogènes de variables et de répondants sont finalement retenus.

Quatrièmement, nous avons refait une analyse factorielle multiple avec les communes. Les indicateurs utilisés sont ceux retenus après réduction des items. Cette analyse nous a permis de faire une classification des communes.

Afin d'examiner les facteurs les plus prépondérants de chaque variable, nous avons procédé en cinquième lieu à une analyse des correspondances multiples séparée de ces variables (Escofier et Pages, 2008).

Finalement, afin de déterminer la relation qui existe d'une part entre les individus (répondants) et les communes et d'autre part entre les deux groupes de variables qualitatives, nous avons procédé à des tests d'indépendance Khi-carré de Pearson<sup>14</sup>.

Les différents tests statistiques sont faits à l'aide du logiciel STATISTICA version 7.

## **2. Les principaux résultats**

### **2.1. La réduction des variables (items)**

L'élément déterminant dans la sélection des items est leur position par rapport aux axes principaux (un axe principal est un axe qui a une valeur propre supérieur<sup>15</sup>). Les variables qui s'éloignent de l'origine des axes permettent de

---

<sup>14</sup> Cette analyse statistique est le test le plus utilisé pour tester l'importance de la relation entre variables catégorielles. Cette mesure est basée sur le fait que nous pouvons calculer les fréquences espérées dans un tableau à double entrées (c'est-à-dire les fréquences qu'on devrait espérer s'il n'y a aucune relation entre les variables) (Statsoft, 1995a)

<sup>15</sup> Généralement les deux premiers axes englobent le maximum d'informations pertinentes (Escofier et Pages, 2008).

sauvegarder plus d'information car elles participent plus à l'inertie de l'axe (Escofier et Pages, 2008).

Les figures de l'Annexe n° 4 présentent les nuages de points des différents items relatifs aux différentes composantes de chaque variable. A partir des principes énumérés ci-dessus, nous avons élaboré le tableau de l'Annexe n° 5 présentant la classification des items retenus, par composante et par variable après l'analyse en composante multiple de chaque composante. Seule la composante Politique de la gestion des ressources humaines est composée d'un seul item parce que ces indicateurs sont véhiculés dans des cas à choisir par les répondants.

## **2.2. Le test d'indépendance des variables**

### *2.2.1. Le test d'indépendance des indicateurs des variables organisationnelles*

Le tableau n°4 ci-après présente un extrait de l'Annexe n°6 qui montre le degré de concordance et de discordance entre les deux indicateurs de chaque composante des variables organisationnelles. Le niveau relativement élevé de la marge d'erreur (p-level largement supérieur à 0,05) et la valeur très faible (très proche de 0) du coefficient de Spearman indique l'acceptation de l'hypothèse nulle de l'absence de corrélation entre les indicateurs respectifs de chaque composante des variables organisationnelles. L'indice de dépendance de Spearman montre une discordance relativement élevée entre les différents indicateurs. Ce résultat reflète une quasi-indépendance entre ces indicateurs et expose la richesse des variables organisationnelles.

**Tableau n° 4: Test d'indépendance des variables organisationnelles**

Spearman Rank Order Correlations (Fichier global.sta1 après ACM) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000

	Valid	Spearman	t(N-2)	p-level
<b><u>I36 &amp; I38</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,060073</u></b>	<b><u>1,02308</u></b>	<b><u>0,307124</u></b>
<b><u>I38 &amp; I36</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,060073</u></b>	<b><u>1,02308</u></b>	<b><u>0,307124</u></b>
<b><u>I42 &amp; I44</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>-0,074941</u></b>	<b><u>-1,27760</u></b>	<b><u>0,202417</u></b>
<b><u>I44 &amp; I42</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>-0,074941</u></b>	<b><u>-1,27760</u></b>	<b><u>0,202417</u></b>
<b><u>I48 &amp; I49</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,039603</u></b>	<b><u>0,67379</u></b>	<b><u>0,500986</u></b>
<b><u>I49 &amp; I48</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,039603</u></b>	<b><u>0,67379</u></b>	<b><u>0,500986</u></b>

### 2.2.2. Le test d'indépendance des indicateurs des variables extra organisationnelles

Le tableau n°5 ci-après présente un extrait de l'Annexe n°7 qui expose le degré de concordance ou de discordance entre les différents indicateurs des variables extra organisationnelles.

Il ressort du tableau une corrélation relativement élevée entre les divers indicateurs des diverses composantes à l'exception des indicateurs I52 et I54 qui montrent une certaine indépendance l'un vis-à-vis de l'autre. On peut donc conclure une concordance entre les indicateurs des variables extra organisationnelles. L'objectif fondamental à ce niveau n'est pas d'embrasser tous les facteurs extra organisationnels mais de nous assurer de la convergence de ceux identifiés et qui sont susceptibles d'influencer le fonctionnement interne des communes béninoises.

**Tableau n° 5: Test d'indépendance des variables extra organisationnelles**

Spearman Rank Order Correlations (Fichier global.sta1 après ACM) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000				
	Valid	Spearman	t(N-2)	p-level
<b>I50 &amp; I51</b>	291	0,391646	7,23603	0,000000
<b>I51 &amp; I50</b>	291	0,391646	7,23603	0,000000
<b><u>I52 &amp; I54</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,072342</u></b>	<b><u>1,23305</u></b>	<b><u>0,218559</u></b>
<b><u>I54 &amp; I52</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,072342</u></b>	<b><u>1,23305</u></b>	<b><u>0,218559</u></b>
<b>I57 &amp; I58</b>	291	0,346716	6,28396	0,000000
<b>I58 &amp; I57</b>	291	0,346716	6,28396	0,000000
<b>I60 &amp; I61</b>	291	0,408406	7,60616	0,000000
<b>I61 &amp; I60</b>	291	0,408406	7,60616	0,000000
<b>I64 &amp; I65</b>	291	0,412374	7,69512	0,000000
<b>I65 &amp; I64</b>	291	0,412374	7,69512	0,000000
<b>I66 &amp; I67</b>	291	0,472180	9,10613	0,000000
<b>I67 &amp; I66</b>	291	0,472180	9,10613	0,000000
<b>I69 &amp; I70</b>	291	0,236772	4,14293	0,000045
<b>I70 &amp; I69</b>	291	0,236772	4,14293	0,000045

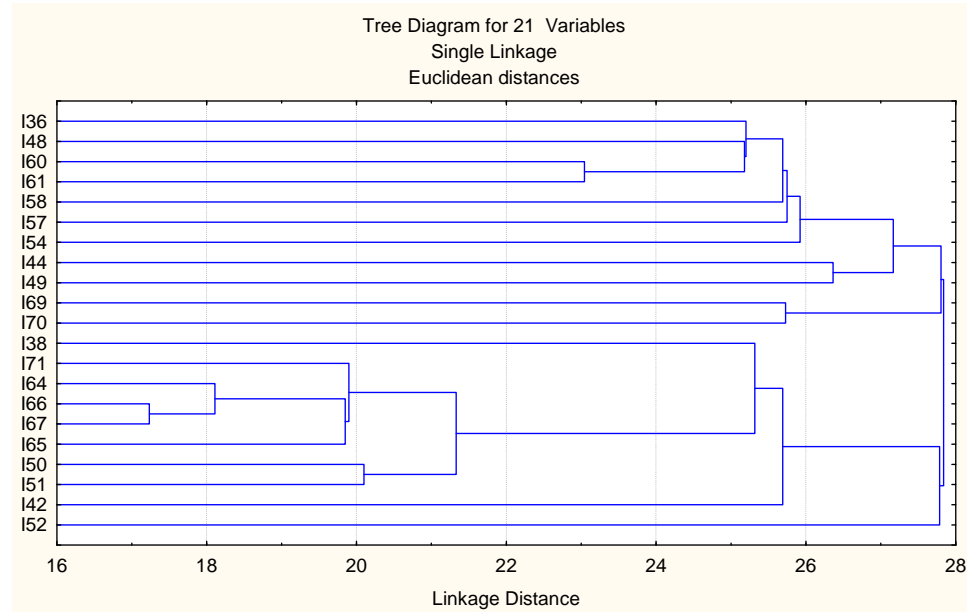
### 2.3. L'analyse de classifications

#### 2.3.1. La classification des variables

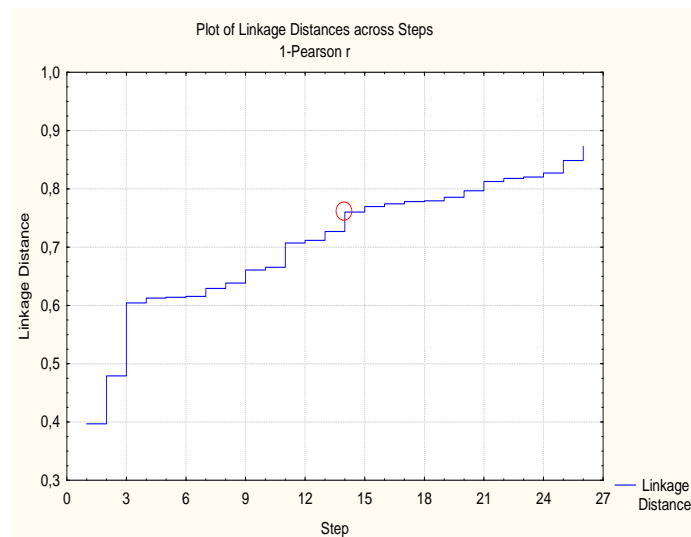
Cette analyse est faite en tenant compte des vingt et un items retenus pour caractériser les différentes variables du contexte organisationnel et extra organisationnel des collectivités locales béninoises. Les figures n°8 et 9 affichent un nombre de groupes homogènes d'items de 14. Ce nombre correspond à une distance d'agrégation de 23 environ. En effet, la figure n°9 montre que cette distance est associée au point d'inflexion de la courbe de la distance d'agrégation. Ce qui implique que toute classe ou tout item supplémentaire ne pourrait se focaliser que sur des informations marginales n'ont encore prises en compte par la classification précédente (Lebart et al.,1984; Greenacre, 1984). Cette analyse

confirme ainsi les tests d'indépendance des indicateurs des facteurs extra organisationnels et ceux des facteurs organisationnels.

**Figure n°8: Arbre de classification résultant de l'analyse de cluster des variables**



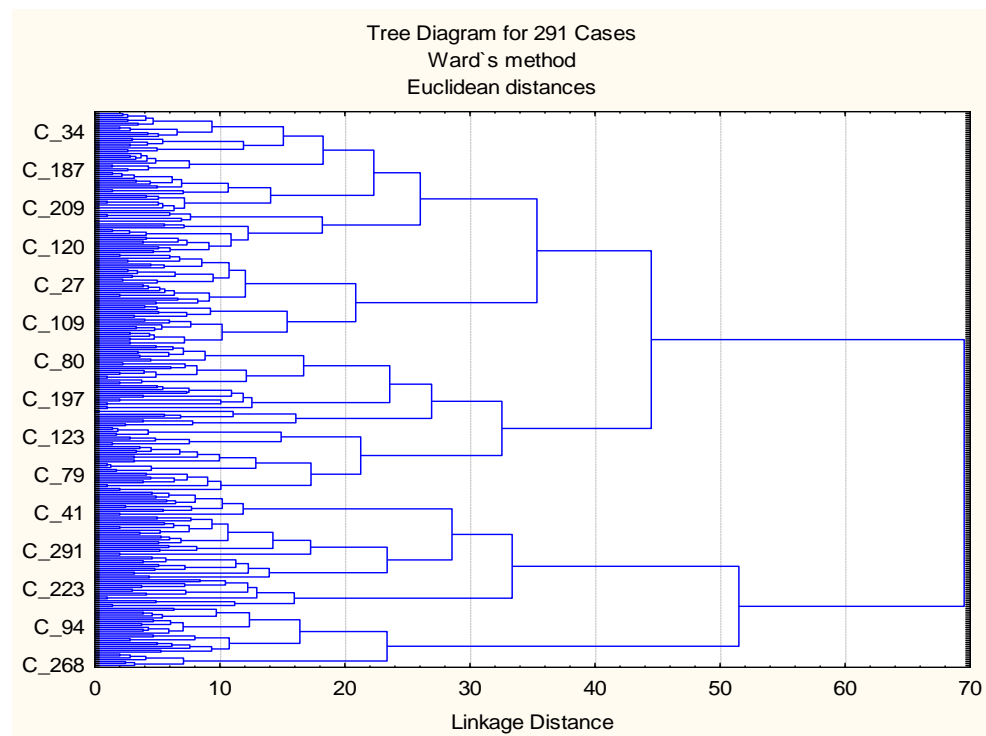
**Figure n° 9: Distance d'agrégation des classes résultant de l'analyse de cluster des variables**



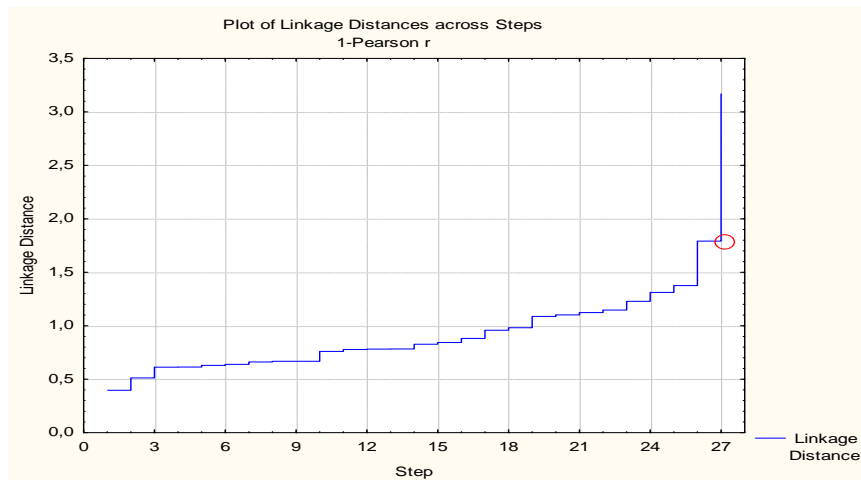
### 2.3.2. La classification des individus

L'objectif de cette analyse est de répartir les divers répondants en des groupes homogènes selon leur perception de la réalité des collectivités locales béninoises. La présente classification s'est basée sur les 291 acteurs des collectivités locales ayant rempli convenablement les questionnaires. La figure ci-après présente l'arbre de classification des individus.

**Figure n° 10: Arbre de classification des individus (répondants)**



**Figure n°11: Distance d'agrégation des classes résultant de l'analyse de cluster des individus**

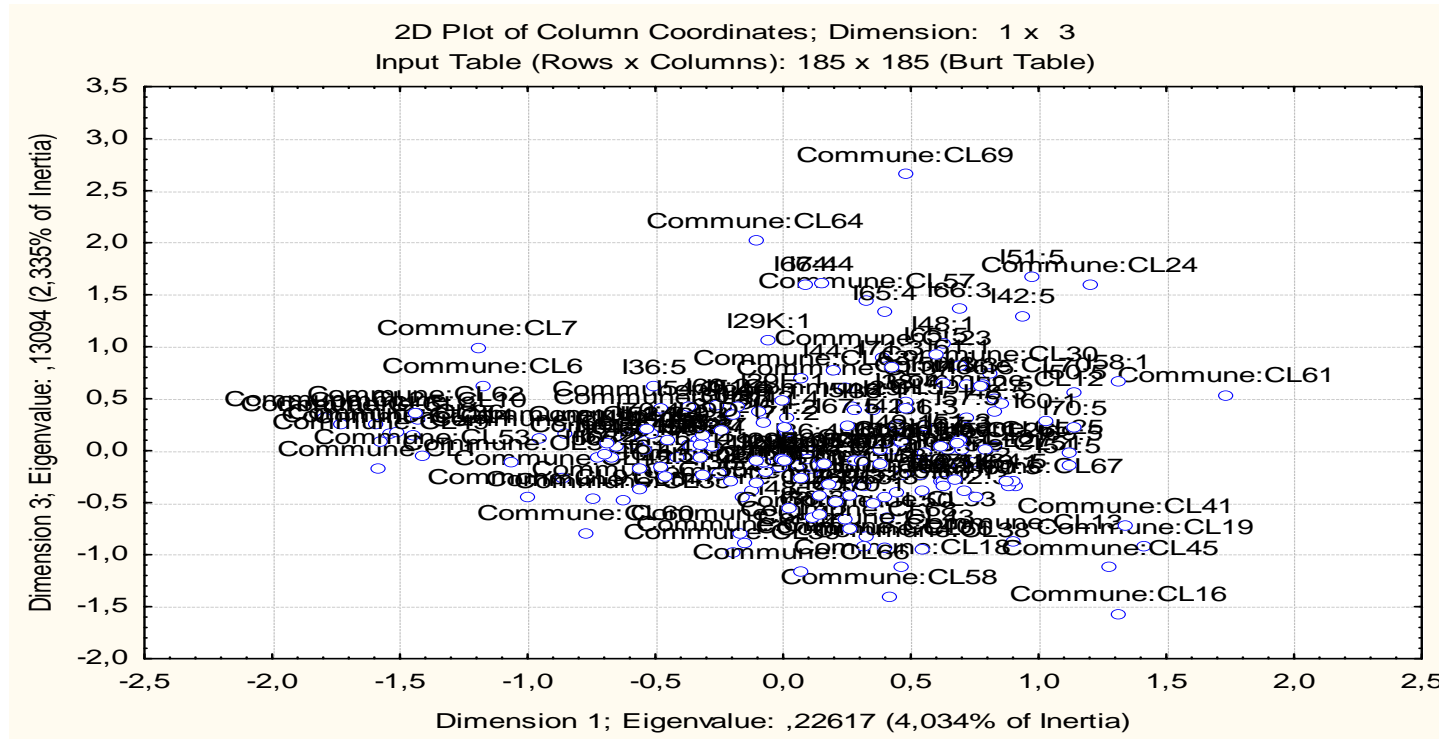


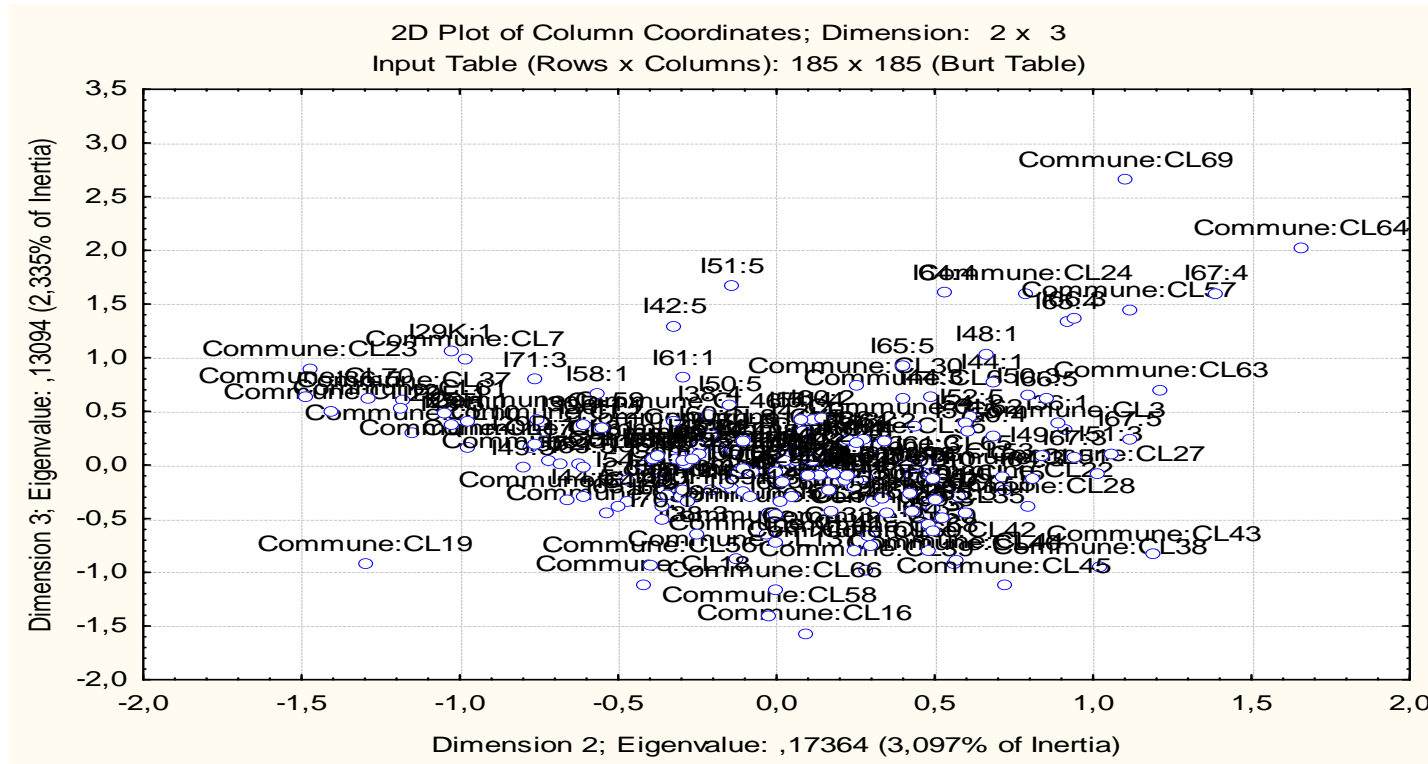
La figure n°11 montre que la distance optimale d'agrégation est de 27. A ce niveau, nous obtenons sept groupes homogènes optimaux de répondants. Ce nombre correspond au point d'inflexion de la courbe de la distance d'agrégation et indique qu'un groupe supplémentaire n'apportera aucune information supplémentaire. A ce niveau d'agrégation, nous obtenons sur la figure n°10 que le nombre de groupes homogènes est relativement faible (7 groupes) par rapport au nombre total de répondants (291). Une analyse approfondie des différents groupes montre que tous les répondants d'une même commune se retrouvent rarement dans un même groupe. Nous pouvons donc conclure que l'écart entre les individus est faible et par conséquent le biais lié aux répondants est très négligeable.

### *2.3.3. La classification des communes*

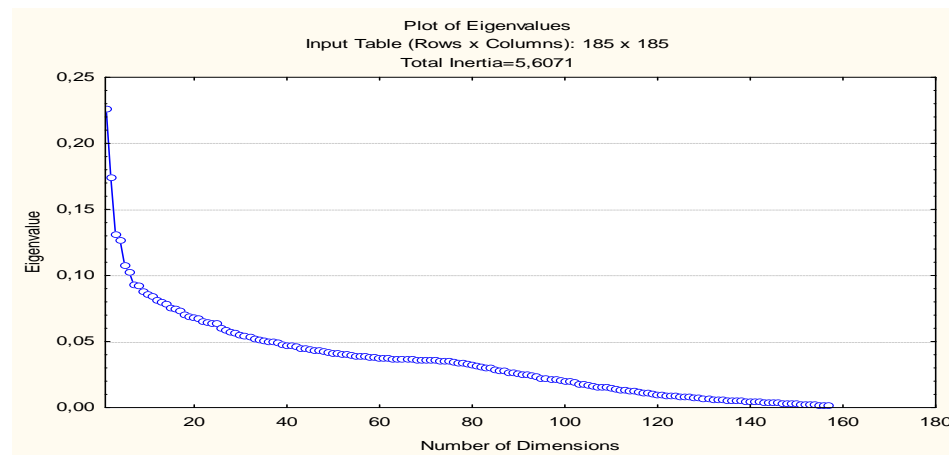
Afin d'analyser le comportement des communes nous avons procédé à leur classification. Nous avons utilisé à cet effet, une analyse factorielle multiple. Les communes sont utilisées au même titre que les variables. La figure suivante présente le nuage des points. Pour l'analyse, nous avons retenu les trois premiers axes et une distance d'agrégation de 0,5. La figure n° 12 montre que les trois premiers axes retenus conservent l'essentiel de l'information et qu'un quatrième axe ne présentera aucune force d'explication significative supplémentaire.







**Figure n°13: Nuage des valeurs propres associées aux dimensions considérées par l'analyse factorielle**



Le tableau n°6 suivant présente les classes de communes identifiées par cette analyse.

**Tableau n° 6: Clusters des communes**

Clusters	Communes
g0	Toutes les communes qui ne sont pas représentées sur les trois premiers axes
g1	commune 19 ; commune 16 ; commune 12 ; commune 25 ; commune 49 ; commune 53 ; commune 62 ; commune 30.
g2	Commune 24 ; commune 26 ; commune 13 ; commune 60 ; commune 54 ; commune 64 ; commune 27 ; commune 47 ; commune 46.
g3	commune 35 ; commune 17 ; commune 67 ; commune 70.
g4	commune 7 ; Commune 32 ; commune 34 ; commune 11 ; commune 41.
g5	commune 9 ; commune 31 ; commune 23 ; commune 29 ; commune 58 ; commune 56 ; commune 66.
g6	commune 63 ; commune 30 ; commune 24 ; commune 57 ; commune 64 ; commune 69 ; commune 3 ; commune 61
g7	commune 43 ; commune 55 ; commune 45 ; commune 51 ; commune 24 ; commune 36 ; commune 16 ; commune 28 ; commune 29.
g8	commune 14 ; commune 70, commune 59 ; commune 52.
g9	Commune 27 ; commune 15 ; commune 63.
g10	Commune 9 ; commune 27 ;
g11	Commune 25 ; commune 39, commune 38.

Source : Conçu par nous-mêmes

Onze groupes homogènes de communes se dégagent de la classification. Pour ne pas perdre les informations supplémentaires (bien que marginales) nous avons créés un douzième groupe qui regroupe les communes non rattachées aux trois premiers axes de la classification.

#### **2.4. L'identification des facteurs plus prépondérants des variables**

L'objectif de ce paragraphe est d'identifier les indicateurs les plus prépondérants de chaque variable. Pour ce faire, nous avons repris l'analyse des correspondances multiples (ACM) séparée des différentes variables. A partir de l'ACM, nous avons pris en considération les corrélations de chaque indicateur par rapport aux différents axes. Ainsi, nous sommes parvenus à identifier les facteurs qui expliquent le mieux chaque variable. L'objectif ici n'est pas de faire une mesure de discrimination (élimination d'items) car les indicateurs sont déjà choisis, mais plutôt d'identifier leur importance dans l'explication des variables. Pour faire cette analyse, nous avons retenus les trois premiers axes<sup>16</sup> de l'analyse des correspondances multiples de chaque variable.

##### *2.4.1. L'identification des facteurs prépondérants de la variable organisationnelle*

Le tableau n°7 suivant présente la matrice des facteurs de la variable organisationnelle. Les chiffres en gras marquent les corrélations des indicateurs les mieux corrélés.

---

<sup>16</sup> Nous avons retenus les trois premiers axes bien que Escofier et Pages (2008) reconnaissent que généralement les deux premiers axes englobent le maximum d'informations pertinentes.

**Tableau n° 7: Matrice des facteurs de la variable organisationnelle**

	Corrélation		
	F1	F2	F3
Accessibilité des citoyens à l'information (I36)	0,12	<b>0,36</b>	0,22
Acceptabilité des injonctions des autorités de tutelle (I38)	0,20	<b>0,24</b>	0,06
<b>Stratégie Organisationnelle</b>			
Nature du contrôle (I42)	<b>0,72</b>	0,07	0,31
Degré de responsabilisation (I44)	<b>0,62</b>	0,48	0,05
<b>Culture Organisationnelle</b>			
Degré d'autonomie des responsables (I48)	<b>0,34</b>	0,28	0,25
Niveau de séparation des responsabilités (I49)	0,16	0,24	<b>0,52</b>
<b>Structure organisationnelle</b>			
Nature de la politique de gestion des RH (I71)	<b>0,03</b>	<b>0,05</b>	<b>0,52</b>
<b>PGRH</b>			

Source : Elaboré par nous-mêmes.

Il ressort de ce tableau que tous les items sont corrélés avec le premier axe mais les deux items de la composante culture organisationnelle montrent une corrélation plus forte. Le degré d'autonomie des responsables présente une corrélation nettement moins significative mais remarquable. Nous pouvons donc conclure que cet axe représente le facteur culture organisationnelle. Le deuxième axe par contre est plus corrélé avec les indicateurs de la stratégie organisationnelle donc représente l'axe du facteur stratégie organisationnelle. Le facteur Politique de la gestion des ressources humaines est représenté par le troisième axe avec lequel le second indicateur (niveau de séparation des responsabilités) de la structure organisationnelle est aussi moyennement corrélé. En somme, le facteur culture organisationnelle est plus prépondérant dans la variable organisationnelle que le facteur stratégie organisationnelle suivi du facteur Politique de gestion des ressources humaines.

2.4.2. L'identification des facteurs prépondérants de la variable extra organisationnelle

Le tableau n°8 ci-après présente les corrélations des divers indicateurs de la variable extra organisationnelle avec les trois premiers axes de l'analyse des correspondances multiples de cette variable.

**Tableau n° 8: Matrice des facteurs de la variable extra organisationnelle**

	Corrélation		
	F1	F2	F3
Nature relation Mairie/Institutions (I50)	<b>0,69</b>	0,21	0,07
Perception des Institutions de contrôle (I51)	0,08	0,16	<b>0,21</b>
<b>Pressions Légales</b>			
Nature relation entre élus (I52)	0,08	<b>0,10</b>	-
Perception volonté de transfert (I54)	0,07	0,01	<b>0,30</b>
<b>Pression Politique Locale</b>			
Perception impact dépendance financière (I57)	0,22	-	<b>0,24</b>
Importance Ressources propres/besoins (I58)	0,10	0,05	<b>0,18</b>
<b>Pression de Dépendance financière</b>			
Aptitude à se sacrifier pour la famille (I60)	<b>0,24</b>	-	0,21
Niveau de sacrifice à la mairie (61)	<b>0,14</b>	0,13	0,05
<b>Pression familiale et clanique</b>			
Importance ethnie et soutien populaire (I64)	<b>0,71</b>	0,51	0,29
Importance ethnie dans le fonctionnement mairie (I65)	<b>0,62</b>	0,53	0,37
<b>Pression ethnique</b>			
Importance religion dans la confiance (I66)	<b>0,99</b>	0,38	-
Importance religion dans le fonctionnement mairie (I67)	<b>0,78</b>	0,40	0,20
<b>Pression religieuse</b>			
Ressources naturelles et entente population mairie (I69)	<b>0,40</b>	0,04	0,08
Flux migratoire et efficacité des actions (I70)	<b>0,20</b>	0,08	<b>0,12</b>
<b>Pression de la localisation</b>			

Source : Elaboré par nous-mêmes

Le tableau montre une corrélation très forte des composantes Pression Religieuse et Pression ethnique avec le premier axe. La pression familiale et clanique est aussi corrélée avec cet axe mais faiblement. La pression de la localisation est aussi faiblement corrélée avec le premier axe. La pression religieuse, la pression ethnique, la pression familiale et clanique et la pression de la localisation étant

toutes des composantes de la pression socioculturelle, nous pouvons donc déduire que le premier axe de l'analyse des correspondances multiples de la variable indépendante représente les facteurs socioculturels. Nous pouvons donc conclure que les facteurs socioculturels sont prépondérants dans la variable extra organisationnelle. Le deuxième axe ne présente aucun intérêt particulier. Par contre, le troisième axe montre une corrélation faible avec la composante Pression de la dépendance financière et aussi des corrélations disparates faibles avec l'indicateur Perception des institutions de contrôle, de la composante Pression légale et institutionnelle et l'indicateur Perception de la volonté de transfert de la composante Pression politique locale. Nous pouvons donc conclure que parmi les trois premiers axes, le troisième représente les facteurs institutionnels qui sont moins prépondérants dans la variable extra organisationnelle.

Bien que cette analyse séparée nous identifie les facteurs les plus importants de chacune des variables, elle ne met pas en exergue les relations qui existent entre ces variables. Le paragraphe suivant permet de retracer les liens qu'on peut faire entre les facteurs extra organisationnels et ceux organisationnels.

### **2.5. Le test Khi-carré de Pearson**

Le tableau n°9 de la page suivante présente le détail des relations entre les différentes modalités des différentes variables. Les fréquences sont calculées entre les différentes pressions exprimées et les différents aspects de l'organisation interne des collectivités locales. Les chiffres gras soulignés marquent les relations significatives entre les différentes composantes. Les chiffres marqués en gras italique et soulignés indiquent que les deux items de la composante ont les mêmes écarts significatifs mais d'intensités opposées. Le tableau montre qu'il y a globalement des relations entre les différentes variables extra organisationnelles et les différentes variables organisationnelles. La nature et l'importance de la relation varie selon les composantes et les variables croisées.

**Tableau n° 9: Test de comparaison entre les variables extra organisationnelles (VEO) et les variables organisationnelles (VO)**

		VARIABLES EXTRA ORGANISATIONNELLES														
		I50	I51	I52	I54	I57	I58	I60	I61	I64	I65	I66	I67	I69	I70	
VARIABLES ORGANISATIONNELLES	I36	1	1.1	0.4	-2.4	0.31	-1.26	-2.12	-1.90	-2.13	-0.57	-1.41	0.6	-0.20	0.14	0.92
		2	<u>1.7</u>	0.5	<u>1.9</u>	<u>0.72</u>	<u>1.92</u>	<u>-1.51</u>	<u>0.57</u>	<u>7.44</u>	<u>0.78</u>	<u>2.32</u>	-2.27	<u>-0.44</u>	<u>1.31</u>	<u>-2.04</u>
		4	-2.6	-1.8	<u>-0.13</u>	<u>-2.77</u>	<u>-2.71</u>	<u>2.15</u>	<u>-0.1</u>	<u>-4.89</u>	-0.43	<u>-1.14</u>	1.13	0.64	-1.98	<u>-0.49</u>
	I38	1	-0.2	2.8	<u>-2.67</u>	<u>4.15</u>	<u>1.91</u>	<u>0.90</u>	<u>1.32</u>	<u>7.29</u>	-1.25	<u>0.17</u>	-1.54	-2.4	<u>0.69</u>	<u>5.37</u>
		2	0.5	-0.6	<u>2.00</u>	<u>2.18</u>	<u>0.39</u>	<u>3.36</u>	<u>4.49</u>	<u>-0.61</u>	0.25	1.56	0.77	1.12	<u>3.96</u>	<u>-1.03</u>
		4	-0.3	-2.0	<u>0.33</u>	<u>-6.33</u>	<u>-1.65</u>	<u>3.59</u>	<u>-6.15</u>	<u>-6.03</u>	<u>1.00</u>	<u>-1.74</u>	0.77	1.28	<u>-3.46</u>	<u>-4.34</u>
	I42	1	-0.4	-1.5	<u>-0.76</u>	<u>0.29</u>	<u>-1.7</u>	<u>-6.53</u>	<u>-3.55</u>	<u>-6.88</u>	0.41	1.79	-1.20	-0.56	<u>-4.23</u>	<u>-0.12</u>
		2	2.6	<u>4.7</u>	<u>6.9</u>	<u>1.9</u>	<u>4.6</u>	<u>5.3</u>	<u>4.9</u>	<u>11.0</u>	0.9	-0.1	1.8	-0.0	<u>4.5</u>	<u>5.1</u>
		4	-0.1	-2.3	-4.5	<u>-1.3</u>	<u>1.9</u>	<u>2.9</u>	<u>2.1</u>	<u>0.20</u>	-1.0	1.9	-0.8	-0.2	<u>-0.3</u>	<u>-3.3</u>
	I44	1	-0.6	0.04	-4.4	-0.36	-4.49	<u>6.39</u>	-2.43	-2.71	-0.73	0.65	-1.00	0.11	<u>2.43</u>	-0.09
		2	0.1	-0.6	<u>0.66</u>	<u>0.93</u>	<u>-1.01</u>	<u>0.38</u>	<u>0.55</u>	<u>-4.15</u>	0.45	-0.41	00	0.55	<u>-2.08</u>	<u>1.82</u>
		4	2.1	<u>2.5</u>	<u>3.3</u>	<u>1.56</u>	<u>5.72</u>	<u>5.32</u>	<u>4.89</u>	<u>8.98</u>	0.45	-0.07	00	-0.67	<u>2.4</u>	<u>0.67</u>
	I48	1	-1.7	-1.9	0.42	<u>-2.13</u>	<u>-0.23</u>	<u>0.68</u>	<u>-3.01</u>	<u>-2.12</u>	-0.18	-0.17	1.00	00	<u>-2.76</u>	-2.4
		1	-1.0	-1.4	1.05	<u>1.30</u>	<u>5.14</u>	<u>0.85</u>	-0.46	-3.22	-0.26	-1.83	-1.5	0.81	<u>0.48</u>	0.75
		2	<u>2.0</u>	1.6	<u>4.19</u>	<u>5.48</u>	<u>1.16</u>	<u>-2.36</u>	<u>6.33</u>	<u>6.34</u>	1.52	<u>0.90</u>	0.5	0.36	<u>4.99</u>	<u>-1.25</u>
I49	4	-0.3	0.99	<u>-2.45</u>	<u>-2.51</u>	<u>4.57</u>	<u>3.09</u>	<u>-5.23</u>	<u>-0.01</u>	-1.69	0.19	0.5	-1.18	<u>-2.62</u>	<u>4.25</u>	
	5	-0.7	-1.1	-0.68	-4.27	-0.59	-1.57	-0.64	-3.11	0.43	0.73	0.5	00	-2.85	-3.75	
	1	0.9	0.07	-4.13	<u>0.88</u>	<u>5.15</u>	<u>-5.88</u>	<u>6.45</u>	<u>3.12</u>	-1.58	-0.35	-0.28	0.09	-3.03	0.50	
I71	2	-2.8	1.03	<u>2.44</u>	<u>-3.08</u>	<u>-0.64</u>	<u>6.65</u>	<u>0.00</u>	<u>7.44</u>	1.67	<u>1.85</u>	-0.71	-0.9	<u>3.06</u>	<u>-0.35</u>	
	4	2.9	-0.2	<u>5.77</u>	<u>10.2</u>	<u>5.56</u>	<u>3.37</u>	<u>10.0</u>	<u>9.14</u>	0.87	0.02	2.28	0.81	<u>2.76</u>	<u>5.65</u>	
	5	-1.3	0.75	-4.08	<u>-8.03</u>	0.23	<u>-4.14</u>	<u>-3.55</u>	<u>-13.5</u>	-0.95	-1.52	-1.28	00	<u>-2.8</u>	-5.80	
I73	1	-0.5	<u>1.28</u>	<u>3.78</u>	<u>2.53</u>	<u>2.44</u>	<u>1.7</u>	<u>2.70</u>	<u>5.77</u>	-1.62	<u>-1.22</u>	-0.81	-0.76	<u>0.58</u>	<u>1.48</u>	
	2	0.9	1.14	<u>-1.43</u>	<u>-0.88</u>	<u>-2.23</u>	<u>-4.72</u>	<u>-2.00</u>	<u>-3.10</u>	0.41	<u>2.65</u>	0.25	0.76	<u>-1.09</u>	<u>0.39</u>	
	3	-0.3	-2.4	-2.35	-1.65	-20	3.02	-6.70	-2.68	1.20	-1.43	0.56	00	0.51	-1.89	

Source: Summary Table: Observed minus Expected Frequencies (Fichier global.sta1 après ACM 210510 revue.sta) Marked cells have counts > 10 Pearson Chi-square:, df=, p=,

### 3. La discussion des résultats

#### 3.1. Les relations entre les individus (répondants) et les communes

Deux types d'individus sont utilisés dans cette étude: les répondants et les communes. Le comportement des communes est apprécié à partir des appréciations des répondants. Pour nous assurer de la fiabilité de cette logique nous avons procédé à un test d'indépendance de Chi-Carré de Pearson. Le tableau n° 10 ci-après présente le degré de dépendance des groupes de répondants vis-à-vis des groupes de communes.

**Tableau n° 10: Test de comparaison entre les groupes d'individus et les groupes de communes**

Summary Table: Observed minus Expected Frequencies (Fichier global.sta1 après ACM 210510) Marked cells have counts > 10 Pearson Chi-square: 195,265, df=66, p=,000000								
Cluster11 com2	Clus7 ind1	Clus7i nd2	Clus7 ind3	Clus7i nd4	Clus7 ind5	Clus7 ind6	Clus7 ind7	Row
g10	<b>0,4742</b>	-0,9484	-0,6391	<b>0,1134</b>	<b>1,0103</b>	-0,7010	<b>0,6907</b>	-0,00
g5	-6,1374	-1,0584	-2,4089	<b>5,2714</b>	<b>0,7216</b>	<b>5,2611</b>	-1,6494	-0,00
g9	-1,3058	<b>2,9450</b>	<b>2,6151</b>	-1,9209	-0,1443	-1,5189	-0,6701	-0,00
g7	<b>1,1168</b>	-1,9003	<b>5,6975</b>	<b>0,4192</b>	-2,1134	-3,6219	<b>0,4020</b>	0,00
g6	-3,3745	<b>4,4158</b>	<b>4,9106</b>	-4,2852	-3,7835	-3,3883	<b>5,5051</b>	0,00
g11	-0,7972	<b>1,2611</b>	-1,1718	<b>0,3745</b>	<b>1,1855</b>	-0,2852	-0,5670	0,00
g8	-2,1030	<b>2,2061</b>	-2,5567	<b>7,4536</b>	-0,9587	-2,8041	-1,2371	-0,00
g4	-0,3745	<b>3,4158</b>	-3,0893	<b>2,7147</b>	-2,7835	<b>1,6116</b>	-1,4948	0,00
g0	<b>5,6391</b>	-5,2783	-4,9484	-5,4123	<b>6,1443</b>	<b>4,1855</b>	-0,3299	0,00
g3	<b>1,4570</b>	-1,5807	<b>2,9347</b>	-1,4776	-0,6494	-1,1688	<b>0,4845</b>	-0,00
g2	<b>0,6941</b>	-2,0549	-0,3848	-1,9209	<b>0,8556</b>	<b>3,4811</b>	-0,6701	-0,00
g1	<b>4,7113</b>	-1,4226	-0,9587	-1,3299	<b>0,5154</b>	-1,0515	-0,4639	0,00
All Grps	-0,0000	0,0000	-0,0000	-0,0000	0,0000	0,0000	-0,0000	0,00

La comparaison des groupes d'individus avec les groupes de communes montre qu'il y a une dépendance entre les deux groupes. En effet, le test Chi-carré de Pearson montre qu'il y a des relations significatives entre les répondants et les communes<sup>17</sup>. Nous pouvons donc par conséquent affirmer que les répondants appartiennent aux communes. Les relations de dépendance se présentent comme suit:

- Les répondants des groupes 1; 4; 5 et 7 sont issus des communes du groupe 10
- Les répondants des groupes 4 et 6 proviennent en majorité des communes du groupe 5 alors que quelques individus du groupe 5 en sont issus.
- Les groupes 2 et 3 d'individus sont rattachés aux communes du groupe 9;
- Les individus du groupe 3 sont fortement reliés aux communes du groupe 7 alors que les individus des groupes 1 et 7 en sont faiblement rattachés;
- Des communes du groupe 6 sont issues majoritairement, les individus des groupes 2; 3 et 7;
- Les répondants des groupes 2; 4 et 5 sont les répondants provenant des communes du groupe 11;
- Les communes du groupe 8 sont marquées fortement par les répondants du groupe 4 et moins fortement par les répondants du groupe 2;
- Le groupe 4 des communes est occupé par les répondants des groupes 2; 4 et 6.
- Les communes qui ne se sont pas représentées sur les trois premiers axes (g0) sont fortement marquées par les répondants des groupes 1; 5 et 6;

---

<sup>17</sup> Les chiffres gras soulignés montrent la relation significative entre les deux groupes

- Les individus des groupes 1; 3 et 7 proviennent des communes du groupe 3;
- Le groupe 2 représente les communes des répondants des groupes 1; 5 et 6;
- Les communes du groupe 1 sont fortement marquées par les répondants du groupe 1 et faiblement par les répondants du groupe 5.

Il ressort de cette répartition que tous les groupes de répondants appartiennent à au moins un groupe de commune. Le nombre limité de groupe de communes (70 communes réparties en 12 groupes) indique que l'écart entre les communes est faible et par conséquent le biais lié à la disparité des communes est négligeable.

### 3.2. Les relations entre les variables extra organisationnelles et les variables organisationnelles

Pour mieux apprécier les relations entre les deux types de variables, nous avons procédé à un cumul des écarts significatifs par variable extra organisationnelle et les différentes modalités des variables organisationnelles avec lesquelles elle est liée. Le tableau ci-après présente les écarts cumulés.

**Tableau n° 11: Calcul des écarts cumulés entre les composantes des variables**

	Stratégie Organisationnelle		Culture organisationnelle		Structure organisationnelle		Politique de gestion des ressources humaines	
	Défensive	Offensive	Contrôle	Flexibilité	Centralisée	Décentralisée	Non formalisée	Formalisée
PLI	<u>+1,7</u>	-	-	<u>+7,2</u>	<u>+2</u>	-	<u>+1,8</u>	-
PPL	<u>+1,51</u>	<u>+0,20</u>	<u>+1,59</u>	<u>+7,6</u>	<u>+14,29</u>	<u>+15,97</u>	-	<u>-1,43</u>
PDF	<u>+3,75</u>	-	<u>+11,19</u>	<u>-0,23</u>	<u>+17,02</u>	-	-	-
PFC	<u>+4,49</u>	-	<u>+2,1</u>	<u>+4,9</u>	<u>+16,20</u>	<u>+10</u>	-	-
PE	<u>+3,27</u>	<u>-1,88</u>	-	-	<u>+2,75</u>	-	<u>-1,22</u>	<u>+2,65</u>
PR	<u>-0,44</u>	-	-	-	-	-	-	-
PL	<u>+8,30</u>	<u>-5,93</u>	<u>-1,43</u>	<u>+5,56</u>	<u>+6,43</u>	<u>+9,86</u>	-	<u>0,70</u>

Source : Conçu par nous mêmes

Les résultats de ce test montrent que les variables extra organisationnelles telles que les pressions politiques locales, les pressions de la dépendance financière, les pressions familiales et claniques et les pressions de la localisation sont significativement et fortement<sup>18</sup> liées à toutes les variables organisationnelles des communes béninoises. Par contre, les pressions légales et institutionnelles sont significativement mais faiblement liées aux variables organisationnelles. Les résultats relèvent que les pressions ethniques sont significativement mais faiblement reliées à la stratégie organisationnelle, à la structure organisationnelle et la politique de gestion des ressources humaines. Aucune relation significative n'est trouvée entre les pressions ethniques et la culture organisationnelle des collectivités locales béninoises. Les pressions religieuses par ailleurs, ne sont significativement mais faiblement reliées qu'à la stratégie organisationnelle.

Le sens globalement positif des écarts montrent qu'il s'agit d'une relation de dépendance des variables organisationnelles vis-à-vis des variables extra organisationnelles. Ainsi, on peut dire que les variables organisationnelles dépendent des variables extra organisationnelles. Aussi, l'attitude organisationnelle à adopter face à une pression extra organisationnelle donnée dépend des communes. En effet, face à des pressions politiques locales fortes, des pressions de la dépendance financière fortes, des pressions familiales et claniques fortes et des pressions fortes de la localisation, les résultats ont montré que quand des communes adoptent une stratégie organisationnelle défensive, d'autres adoptent par contre une stratégie offensive; quand des mairies adoptent une structure organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, d'autres utilisent une culture organisationnelle basée sur la valeur contrôle. Face à ces pressions, tandis que des mairies adoptent des structures organisationnelles centralisées, d'autres décentralisent leurs structures organisationnelles. Quand certaines communes

---

<sup>18</sup> La relation est qualifiée de significative forte quand l'écart est significatif pour toutes ou la majorité des composantes du facteur alors qu'elle est qualifiée de significative faible si l'écart n'est significatif que seulement pour une ou la minorité des composantes du facteur.

utilisent une politique formalisée de gestion des ressources humaines, d'autres par contre utilisent une politique non formalisée de gestion des ressources humaines. Une pression légale et institutionnelle faible, conduit à une stratégie organisationnelle défensive faiblement accentuée, à un faible accent sur une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, à une structure organisationnelle centralisée et à une politique non formalisée de gestion des ressources humaines faiblement accentuée. La pression ethnique relativement forte conduit les collectivités locales à mettre un accent sur une stratégie organisationnelle défensive, une structure organisationnelle centralisée et une politique formalisée de gestion des ressources humaines.

De cette diversité d'attitudes, il convient de retenir les tendances dominantes qui peuvent servir de résultats. En effet, la force de la pression est un élément déterminant de l'organisation interne formelle des collectivités locales béninoises. Ainsi, face à des pressions institutionnelles et socioculturelles fortes, la tendance majoritaire des municipalités est le recours à une stratégie organisationnelle défensive, une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, une structure organisationnelle centralisée et une politique de gestion des ressources humaines non formalisée. Par contre, face à des pressions institutionnelles et socioculturelles faibles, les collectivités locales béninoises recourent en majorité à une stratégie organisationnelle offensive, à une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une structure organisationnelle décentralisée et une politique de gestion des ressources humaines plus formalisée. Cette configuration stéréotypée de l'organisation formelle interne des collectivités locales face aux pressions extra organisationnelles n'est pas nécessairement l'option qui peut conduire à une gestion plus efficace des communes.

Il est ainsi utile d'analyser l'influence de certains facteurs organisationnels sur les facteurs extra organisationnels afin d'en tirer les préconisations nécessaires. L'écart négatif entre des facteurs extra organisationnels et certains facteurs organisationnels indique que la relation peut aller aussi dans le sens contraire. En

effet, les résultats montrent qu'une politique formalisée de gestion des ressources humaines atténue les pressions politiques locales alors qu'une politique non formalisée amortit les effets négatifs des pressions ethniques. De la même manière une stratégie organisationnelle défensive permet de contrecarrer les pressions religieuses alors qu'une stratégie organisationnelle offensive permet d'amortir les pressions ethniques et les pressions de la localisation. Par ailleurs, la culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité permet de réduire les pressions de la dépendance financière.

Les collectivités locales béninoises ne peuvent donc pas concevoir leur organisation interne sans prendre en considération des facteurs externes clés que sont les pressions ethniques et les pressions politiques locales.

Une implication majeure découle de ces résultats. En effet, la façon dont les collectivités locales s'organisent en interne face aux différentes pressions détermine leur capacité à maîtriser le climat organisationnel. Ainsi, une politique non formalisée de gestion des ressources humaines est un moyen de maîtrise des pressions ethniques alors qu'une politique formalisée de gestion des ressources humaines permet de maîtriser les pressions politiques locales. Ces résultats indiquent que la politique non formalisée de gestion des ressources humaines renforce les pressions ethniques. En effet, la non formalisation de la gestion des ressources humaines permet aux autorités locales de contenter les communautés ethniques par des recrutements et des promotions sur fond ethnique. Ainsi, pour mieux maîtriser le climat organisationnel de la commune, les autorités locales préfèrent s'entourer des membres de leur ethnie et assurer la promotion de ces derniers. L'efficacité de cette option dépend de la conscience de ces élites locales ainsi promues. Si ces dernières œuvrent pour des actions de développement communal à la base, la politique non formalisée de gestion des ressources humaines ne sera pas un frein pour le développement de la commune. Si, par contre, les élites locales n'utilisent leur appartenance ethnique qu'en vue de

poursuivre leurs intérêts individuels et partisans, alors la politique non formalisée de gestion des ressources humaines sera un frein pour le développement local, à moins que les autorités locales ne parviennent à l'accompagner d'actions concrètes de satisfaction des besoins réels de la population. Le second moyen de contrer la force des pressions ethniques et celle des pressions politiques locales est l'adoption d'une stratégie organisationnelle offensive et une politique formalisée de gestion des ressources humaines. En effet, l'implication des populations (forces ethniques) et des forces politiques en présence dans les prises de décisions, la diffusion de l'information à l'intérieur et vers l'extérieur et le traitement équitable des ressources humaines sont moins tributaires de l'aléa de moralité de l'élite locale. De ce fait, cette option constitue un moyen plus rationnel de maîtrise du climat organisationnel des communes et peut conduire à une gestion plus efficace des collectivités locales béninoises. Les autorités locales doivent alors trouver, pour une meilleure maîtrise du climat organisationnel des communes, les moyens d'adoption d'une stratégie organisationnelle offensive et une politique plus formalisée de gestion des ressources humaines.

## Conclusion

L'objectif fondamental de ce chapitre est de montrer les relations qui existent entre les facteurs extra organisationnels et les facteurs organisationnels des collectivités locales béninoises. A son terme et dans une démarche quantitative, les résultats ont révélé qu'il y a globalement une relation de dépendance des facteurs organisationnels vis-à-vis des facteurs extra organisationnels. Ces résultats qui confortent l'approche contingente (détaillée dans le chapitre 2) dans laquelle la présente recherche s'est insérée, montrent que l'attitude

organisationnelle des collectivités locales béninoises n'est pas la même face aux différents facteurs extra organisationnels auxquels elles sont soumises. Ainsi, face à des pressions politiques, des pressions de la dépendance financière, des pressions familiales et claniques et des pressions de la localisation, certaines mairies adoptent une stratégie organisationnelle défensive alors que d'autres adoptent une stratégie offensive; certaines collectivités locales, face à ces pressions optent pour une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité alors que d'autres optent plutôt pour une culture basée sur la valeur contrôle. Certaines communes trouvent plus approprié une structure organisationnelle centralisée et une politique non formalisée de gestion des ressources humaines alors que d'autres mettent l'accent sur des structures organisationnelles décentralisées et une politique objectivant de gestion des ressources humaines.

Par ailleurs, les collectivités locales n'ont pas fait que subir les pressions des facteurs extra organisationnels mais aussi certaines de leurs organisations internes ont permis de réduire les pressions extra organisationnelles. Ainsi, une politique formalisée de gestion des ressources humaines atténue les pressions politiques locales alors qu'une politique non formalisée amortit les effets négatifs des pressions ethniques au niveau de certaines communes. De la même manière une stratégie organisationnelle défensive permet de contrecarrer les pressions religieuses alors qu'une stratégie organisationnelle offensive permet d'amortir les pressions ethniques et les pressions de la localisation. Par ailleurs, la culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité permet de réduire les pressions de la dépendance financière. Ces résultats bien que marginaux exposent une approche de maîtrise des facteurs extra organisationnels par les collectivités locales béninoises.

Les relations détectées ici confirment que les facteurs extra organisationnels constituent des variables indépendantes et les facteurs organisationnels sont des variables dépendantes intermédiaires.

## **Chapitre 5.**

# **Les facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises: test des hypothèses**

---

### Introduction

Le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales est un sujet qui ne cesse de mobiliser l'attention des chercheurs. Nous avons développé dans le premier chapitre les éléments de performance des collectivités locales. Le deuxième chapitre a fait le point des facteurs susceptibles d'influencer le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Une partie du troisième chapitre a présenté à travers une analyse descriptive, les traits caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Les principaux facteurs identifiés et qui sont susceptibles d'influencer les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales sont présentés dans le tableau n°3 du chapitre 4. Le présent chapitre vise à identifier les facteurs qui influencent ces systèmes de contrôle de gestion et à ressortir les communes béninoises qui présentent des systèmes de contrôle de gestion les plus performants.

Concrètement, ce chapitre propose de tester de façon empirique, dans une approche quantitative (Thiétart, 2003), les hypothèses qui découlent du modèle théorique de recherche présenté dans la conclusion de la première partie.

Ce chapitre est organisé en trois points. Dans une première section, nous allons présenter la méthodologie adoptée en vue de parvenir aux objectifs fixés. Une seconde section est destinée à présenter les résultats des différents tests et à procéder à la vérification des hypothèses et une dernière section est consacrée à la discussion des résultats.

## **1. La méthodologie utilisée**

Le chapitre précédent constitue une première étape dans la validation du modèle théorique exposé dans la première partie. Ainsi, le présent chapitre s'appuie sur l'échantillon, l'enquête et les variables développés dans le chapitre 4. Les méthodes statistiques utilisées sont les suivantes:

Premièrement, nous avons fait un test de cohérence interne sur la variable dépendante pour nous assurer que les items utilisés à ce niveau présentent la convergence nécessaire. La valeur de l'alpha de Cronbach indiquée à cet effet est au moins de 0,7 (Nunnally, 1967). Ce test, ajouté à ceux effectués dans le chapitre précédent, nous permettent d'assurer la validité interne et la validité externe de notre construit.

Nous avons procédé deuxièmement à une analyse de cluster (Statsoft, 1995b; Bourouche et Saporta, 2005) des trois types de variables (variable indépendante, variable dépendante intermédiaire et variable dépendante). Ce test nous permet d'évaluer le degré de dépendance ou d'indépendance des différentes variables.

Enfin, pour procéder à une association des variables afin de vérifier les différentes hypothèses et classifier les mairies selon la qualité de leurs systèmes de contrôle de gestion, nous avons fait une analyse factorielle multiple (Escofier et Pages, 2008; Bourouche et Saporta, 2005).

## **2. Les principaux résultats**

### **2.1. L'analyse de la cohérence interne des indicateurs de la variable dépendante**

Pour nous assurer de la fiabilité du construit relatif à la variable dépendante, nous avons procédé à une analyse de la cohérence interne des indicateurs qui

composent la variable dépendante. Le test utilisé à cet effet est le test de fiabilité de Conbach. Le tableau ci-après présente le coefficient alpha des différents indicateurs.

**Tableau n°12: Analyse de la cohérence interne de la variable dépendante**

Summary for scale: Mean=1,68729 Std.Dv.=1,70045 Valid N:291 (Fichier global.sta1 après ACM) Cronbach alpha: ,749479 Standardized alpha: ,738515 Average inter-item corr.: ,327891						
	Mean if	Var. if	StDv. if	Itm-Totl	Squared	Alpha if
<b>I30H</b>	1,213058	1,830895	1,353106	0,593026	0,467956	0,681622
<b>I30P</b>	1,281787	1,824376	1,350695	0,615332	0,452482	0,673927
<b>I29D</b>	1,295533	1,837059	1,355381	0,609301	0,398439	0,676008
<b>I29H</b>	1,501718	2,256870	1,502288	0,405453	0,264142	0,734509
<b>I29E</b>	1,542955	2,310010	1,519872	0,419458	0,230435	0,731415
<b>I29K</b>	1,601375	2,549001	1,596559	0,283924	0,116882	0,757985

Ce tableau montre une valeur satisfaisante de alpha de Cronbach (0,74)<sup>19</sup> et justifie la forte cohérence et la fiabilité des informations retenues pour caractériser la variable dépendante.

Afin de ressortir les caractéristiques des variables et confirmer les différents tests effectués sur ces variables, nous avons procédé à une analyse de classification (cluster) des variables. Le paragraphe suivant présente cette analyse.

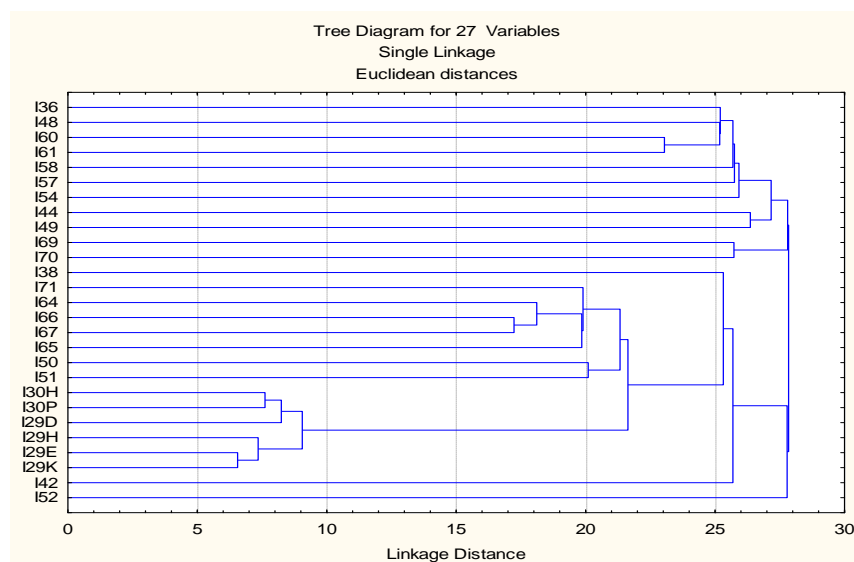
## 2.2. L'analyse de la classification

Cette analyse est faite en tenant compte des vingt sept items retenus pour caractériser les différentes variables pouvant expliquer les déterminants du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. La figure n°14 suivante montre qu'à une distance d'agrégation de 10, les indicateurs de la variable dépendante forment un groupe homogène. A une distance

<sup>19</sup> Nunnally (1967) indique qu'un alpha supérieur à 0,7 ou plus est acceptable. L'alpha de Conbach est un coefficient de fiabilité qui mesure la cohérence interne d'une échelle construite à partir d'un ensemble d'items (Thietard et al.; 1999, p.268)

d'agrégation de 23, outre la variable dépendante qui montre une cohérence interne, la majorité des indicateurs de la variable indépendante forme un deuxième groupe homogène et les indicateurs de la variable dépendante intermédiaire constituent des groupes hétérogènes. Ces résultats confirment ainsi les tests d'indépendance effectués sur les variables indépendantes et dépendantes intermédiaires et le test de fiabilité de la variable dépendante. Tous ces tests justifient la validité globale de notre construit.

**Figure n° 14: Arbre de classification résultant de l'analyse de cluster des variables**



## 2.3. La vérification des hypothèses

### 2.3.1. L'association des variables

L'Analyse Factorielle Multiple superposée des communes avec les différents groupes de variables montre des regroupements homogènes des communes en fonction de leur sensibilité aux différentes pressions. La figure n°12 présente le nuage des points de cette analyse superposée. La distance d'agrégation demeure

0,5 comme dans la classification des communes. Nous limitons la projection sur les trois premiers axes qui traitent cinquante communes sur soixante dix, soit un taux de 71%. Une pression aura une intensité forte si les deux indicateurs afférents à cette pression sont présents ; alors que si le groupe exprime seulement la présence d'un seul indicateur, l'intensité de la pression sera qualifiée de faible. Le tableau n°13 suivant présente la synthèse des résultats de l'analyse factorielle multiple superposée.

**Tableau n° 13: Tableau de synthèse de l'analyse factorielle multiple**

Cluster	Communes	Variables indépendantes	Variables dépendantes intermédiaires	Variables dépendantes
1	commune 19 ; commune 16 ; commune 12 ; commune 25 ; commune 49 ; commune 53 commune 62 ; commune 30	<b>PE + PRf + PLI</b>	<b>C.O : Val. Contrôle</b>	<b>Finalité conformité</b>
2	Commune 24 ; commune 26 ; commune 13 ; commune 60 ; commune 54 ; commune 64 ; commune 27 ; commune 47 ; commune 46	<b>PL + PFC + PPL + PDFf</b>	<b>H.O : Centralisée + C.O : Val. Contrôle</b>	<b>Finalité conformité Finalité politique</b>
3	commune 35 ; commune 17 ; commune 67 ; commune 45 ; commune 70.	<b>PFCf + PR + PPLf + PLIf</b>	<b>H.O : Décentralisée + C.O Flexibilité + PGRH formalisée</b>	<b>Finalité conformité Finalité économique</b>
4	commune 7 ; Commune 32 ; commune 34 ; commune 15 ; commune 11 ; commune 36 ; commune 41.	<b>PEf + PLI + PRf + PPLf</b>	<b>C.O : Contrôle + H.O : Décentralisée</b>	<b>Finalité conformité</b>
5	commune 9 ; commune 13 ; commune 31 ; commune 12 ; commune 23 ; commune 19 ; commune 29 ; commune 58 ; commune 56 ; commune 66.	<b>PR + PLIf + PEf + PFCf + PLf</b>	<b>C.O Flexibilité + H.O : Décentralisée + S.O : Offensive</b>	<b>Finalité conformité; Finalité économique; Finalité politique</b>
6	commune 63 ; commune 30 ; commune 24 ; commune 57 ; commune 64 ; commune 69 ; commune 3 ; commune 61.	<b>PLI + PR + PE</b>	<b>S.O: Défensive + C.O. Val. Contrôle + H.O : Centralisée</b>	<b>Finalité conformité</b>
7	commune 43 ; commune 55 ; commune 45 ; commune 51 ; commune 24 ; commune 36 ; commune 16 ; commune 28 ; commune 29	<b>PLI + PFCf + PRf + PDF + PLf + PE</b>	<b>H.O : Centralisée + C.O : Val. Contrôle</b>	<b>Finalité conformité</b>

*Deuxième Partie- Chapitre 5 : Les facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises :test des hypothèses*

8	commune 14 ; commune 70, commune 59 ; commune 52	<b>PFC + PLIf + Pef + PRf</b>	<b>C.O Val. Flexibilité + H.O : Décentralisée + S.O Offensive + PGRH formalisée</b>	<b>Finalité conformité; Finalité économique Finalité politique</b>
9	Commune 27 ; commune 15 ; commune 63	<b>PPL + PDF + PFCf + PLIf + Pef</b>	<b>H.O : Centralisée + C.O Val. Contrôle + S.O : Défensive</b>	<b>Finalité conformité</b>
10	Commune 9 ; commune 27 ; commune 26	<b>PLI + PPLf + PE + PR</b>	<b>H.O : Décentralisée</b>	<b>Finalité conformité Finalité économique</b>
11	Commune 25 ; commune 39, commune 38	<b>Absence de pressions</b>	<b>S.O Offensive</b>	<b>Finalité conformité</b>

Source : Elaboré par nous à partir des résultats de l'analyse factorielle

Il ressort de cette synthèse que le groupe 11 peut être disqualifié de l'analyse car les trois communes de ce groupe n'expriment aucune pression. Les groupes 1 et 10 présentent des informations mineures et marginales. Le groupe 4 présente des informations incomplètes et peu cohérentes à cause de l'association qu'il fait entre une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle et une structure organisationnelle décentralisée. Le groupe 8 par contre présente des informations complètes et cohérentes car toutes les composantes organisationnelles sont prises en compte et une association cohérente est faite entre elles. Les communes du groupe 6 aussi présentent des informations assez complètes et cohérentes. Les groupes 2, 3, 5, 7 et 9 présentent des informations partielles mais cohérentes.

Au vue de ces résultats le paragraphe suivant procède à la vérification des hypothèses en vue de la validation empirique de notre modèle théorique d'analyse.

### *2.3.2. La vérification des hypothèses*

La méthodologie de vérification des hypothèses est la suivante :

- A partir du tableau n°13 du paragraphe précédent, nous recensons tous les groupes qui expriment la pression indiquée par l'hypothèse à examiner.
- Dans un second temps nous vérifions si les associations entre la pression exprimée (variable indépendante) et la composante organisationnelle (variable dépendante intermédiaire) d'une part et d'autre part entre la composante organisationnelle et la finalité (variable dépendante) est conforme à la prédiction de l'hypothèse dans tous les groupes.

- Enfin nous tirons la conclusion. Si la vérification empirique est conforme à la prédiction de l'hypothèse dans tous les groupes alors l'hypothèse est confirmée dans le cas contraire l'hypothèse est infirmée.

Le tableau n°14 de la page ci-après présente la synthèse de vérification des hypothèses de notre recherche.

**Tableau n° 14: Tableau de synthèse de la vérification des hypothèses**

Hypothèses	Variables à expliquer	Variables à expliquer intermédiaires	Variables explicatives	Validé	Commentaires
A	Finalité conformité	-	Pressions légales et réglementaires fortes	<b>Oui</b>	Les résultats sont concordants sauf dans le groupe 9 composé de trois communes qui associent une pression légale faible à la finalité conformité
	Finalités économique et politique	-	Pressions légales et réglementaires faibles		
B	Finalité conformité	-	Dépendance financière forte	<b>Oui</b>	Les résultats sont concordants chez les trois groupes qui expriment la dépendance financière
	Finalité économique et politique	-	Dépendance financière faible		
C	Finalité politique	Stratégie organisationnelle offensive	Forte incertitude de l'environnement politique	<b>Non</b>	Aucun des cinq groupes qui expriment l'incertitude de l'environnement politique ne l'associe à une stratégie organisationnelle mais plutôt à une structure organisationnelle
	Finalité conformité et économique	Stratégie organisationnelle défensive	Forte certitude de l'environnement politique		
D	Finalité conformité	Culture organisationnelle de groupe forte	Pressions familiales fortes	<b>Non.</b> Les résultats ne sont concordants sur aucun des deux volets	On peut néanmoins souligner l'association entre culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité et les finalités économique et politique et l'association entre la culture de groupe et la finalité conformité
	Finalités économique et politique	Culture organisationnelle de groupe faible	Pressions familiales faibles		

E	Finalité économique et politique	Stratégie organisationnelle offensive	Pressions ethniques fortes	<b>Non.</b> Tous les groupes n'associent pas une pression ethnique à une stratégie organisationnelle	Mais ceux qui le font, associent une pression ethnique forte à une stratégie organisationnelle défensive et poursuivent la finalité conformité. Simultanément, plus la pression ethnique est faible, plus les municipalités adoptent une stratégie organisationnelle offensive et plus elles poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion
	Finalité conformité	Stratégie organisationnelle défensive	Pressions ethniques faibles		
F	Finalités économique et politique	Stratégie organisationnelle offensive	Pressions religieuses fortes	<b>Non</b>	Seuls trois groupes sur huit associent une pression religieuse à une stratégie organisationnelle. Au niveau des trois, l'association est très mitigée sur les deux volets de l'hypothèse.
	Finalité conformité	Stratégie organisationnelle défensive	Pressions religieuses faibles		
G	Finalités conformité et économique	-	Valeur contrôle (culture organisationnelle)	<b>Non.</b> A cause de l'association	Les communes associent les finalités économique et politique à une culture de groupe forte et seulement la finalité conformité à une culture de groupe faible
	Finalité politique	-	Valeur flexibilité (culture organisationnelle)		
H	Finalités conformité et économique	-	Stratégie organisationnelle défensive	<b>Non.</b> A cause de	Les municipalités associent une stratégie organisationnelle

	Finalité politique	-	Stratégie organisationnelle centralisée	l'association	défensive à seulement la finalité conformité et la stratégie organisationnelle offensive aux finalités économique et politique
I	Finalités économique et politique	-	Structure organisationnelle décentralisée	<b>Oui</b>	Sauf que sur les neuf groupes les 2 et 4 présentent une association différente. Ils peuvent être considérés comme des groupes mutants
	Finalité conformité	-	Structure organisationnelle centralisée		
J	Finalité conformité	-	Politique de GRH formalisée	<b>Non.</b> A cause de l'association	Les municipalités associent une politique non formalisée de gestion des ressources humaines à la finalité conformité et la politique formalisée aux finalités économiques et politiques
	Finalités économique et politique	-	Politique de GRH non formalisée		
K	Finalités économique et politique	Stratégie organisationnelle offensive	Pressions de la localisation fortes	Pas de réponse probante	Seuls trois groupes expriment une pression de la localisation. Mais seul un groupe associe une pression de la localisation faible à une stratégie organisationnelle offensive et poursuit les finalités conformité et politique de contrôle de gestion.
	Finalité conformité	Stratégie organisationnelle défensive	Pressions de la localisation faibles		

Source : Elaboré par nous-mêmes

L'objectif fondamental de la décentralisation est d'impulser le développement par la base en associant les populations aux actions publiques locales afin de donner satisfaction à leurs attentes. Cet objectif exige, outre le respect des dispositions légales en matière de gestion publique locale, la rationalisation des dépenses, l'implication des citoyens à la prise des décisions les concernant et un compte rendu régulier à ces derniers des actions menées pour eux en leur nom. C'est pour cela que notre premier chapitre a retenu comme gage de la performance des collectivités locales les finalités économique et politique en plus de la finalité conformité. Ainsi, les communes qui ont une gestion plus performante devraient être celles qui ont pris des dispositions dans ce sens. Selon ce critère, nous pouvons retenir les communes des groupes 5 et 8 (confère tableau n°13) comme les communes qui ont des systèmes de contrôle de gestion plus performants du Bénin. De ces deux groupes, seules les communes du groupe 8 présentent un résultat plus complet. Ainsi, nous pouvons retenir que les communes dont les systèmes de contrôle de gestion sont les plus performants du Bénin sont: la commune 14; la commune 70; la commune 59 et la commune 52. Les communes du groupe 6 présentent des informations complètes et cohérentes mais leurs systèmes de contrôle de gestion sont très peu performants.

Mais les communes qui ont des systèmes de contrôle de gestion plus performants sont-elles effectivement celles qui sont performantes ?. Pour répondre à cette interrogation, il est en effet possible de recourir aux mécanismes «verticaux» de responsabilité (Sheldler et al., 1999). Les élections constituent un important mécanisme «vertical» de responsabilité dans les pays démocratiques. Ainsi, le renouvellement du mandat des élus locaux d'un conseil communal après une élection locale peut être révélateur de la performance de la collectivité locale qu'administre ce conseil. Cet outil d'évaluation de la performance des collectivités locales peut normalement remplacer valablement une étude étendue de la perception des citoyens sur les actions publiques locales si le seul

déterminant du choix des électeurs est l'effort de développement fourni par la commune. A cet effet, Ackerman (2003) relève les nombreuses insuffisances du suffrage universel comme mécanisme vertical de responsabilité. Aussi, le taux minimum de renouvellement de mandat des élus locaux relativement élevé (environ 75%)<sup>20</sup> dissuade de retenir cet outil.

### **3. La discussion des résultats**

Cette section vise essentiellement à discuter les principaux résultats mis en évidence dans cette étude empirique.

#### **3.1. Les éléments institutionnels contingents de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises**

Trois facteurs sont mis en examen à ce niveau. Précisément, notre cadre théorique conceptuel a retenu les pressions légales et institutionnelles, les pressions de la dépendance financière et les pressions politiques. L'analyse factorielle à laquelle nous avons procédé a mis en évidence deux faits majeurs :

- L'influence des pressions légales et institutionnelles et celle de la dépendance financière sur le design des systèmes de contrôle de gestion. En effet, les collectivités locales béninoises définissent leurs systèmes de contrôle en fonction de la perception qu'elles ont de l'intensité de ces pressions. Ainsi, face à des pressions fortes, elles mettent l'accent sur la recherche de la conformité et la légalité dans leurs actions et face à des pressions faibles, elles poursuivent la rationalité économique (finalité

---

<sup>20</sup> D'après une analyse des résultats des élections communales et municipales de mars 2008. Mentionnons que le renouvellement de mandat n'est pas seulement la réélection d'un individu, mais surtout la conservation d'un fief ou d'un nombre donné d'élus par un parti politique ou une alliance de parti politique.

économique) et la satisfaction des citoyens (finalité politique). Ces résultats corroborent les travaux de Charpenter et Feroz (2001) qui identifient la dépendance financière comme une forte pression institutionnelle coercitive dans l'adoption de la GAAP par les municipalités américaines et les travaux d'Abernethy et Chua (1996) qui concluent que l'environnement institutionnel conduit à des comportements isomorphiques coercitifs. Par contre ces résultats infirment les travaux de Lippi (2000) qui identifient au niveau des municipalités italiennes des comportements allomorphiques dans la mise en œuvre des éléments de contrôle de gestion face à une forte pression institutionnelle des autorités centrales. Le résultat des travaux d'Ezzamel et al. (2007) est aussi en contradiction avec les résultats de la présente étude. De façon globale, ces résultats montrent comme les travaux de Chang (2006), de Modell (2001) et de Lapsley et Pallot (2000) suite aux travaux précurseurs de DiMaggio et Powell (1983) et Meyer et Rowan (1997), l'influence de l'environnement institutionnel sur l'adoption et le design des réformes en contrôle de gestion dans les organisations.

- L'influence de l'environnement politique sur la structure organisationnelle des collectivités locales béninoises. En effet, face à un environnement politique fortement incertain, les collectivités locales adoptent une structure organisationnelle centralisée et face à un environnement politique plus certain, elles adoptent une structure organisationnelle décentralisée. A une structure centralisée, les communes béninoises associent la finalité conformité de contrôle de gestion alors que les mairies qui ont une structure organisationnelle décentralisée poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion. Ces résultats mettent en relief premièrement, l'influence de l'environnement sur la structure organisationnelle de l'entreprise. En effet, ces résultats contredisent la

conclusion des travaux de Lawrence et Lorch (1989) selon laquelle une structure est d'autant plus souple et décentralisée que l'environnement est plus incertain. Nous pouvons déduire que l'incertitude de l'environnement politique amène les collectivités locales à recourir à une structure centralisée. Ainsi, elles réduisent l'incertitude de l'environnement par la maîtrise et le contrôle de l'information (Daft et Lengel, 1986; Galbraith, 1973; Atkinson et al., 2006). En deuxième lieu ces résultats contredisent aussi, les conclusions selon lesquelles plus l'environnement externe est incertain, plus le contrôle de gestion est orienté vers l'extérieur (Chenhall, 2003; ter Bogt, 2001, 2003; Budding 1997, 2004) et est plus flexible avec l'utilisation des indicateurs non financiers (Govindarajan, 1984; Ezzamel, 1990; Chenhall et Moris, 1986; Gul et Chia, 1994; Gordon et Narayanan, 1994).

### **3.2. Les facteurs socioculturels contingents de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle dans les collectivités locales béninoises.**

Le cadre théorique conceptuel de notre recherche a voulu mettre en exergue ici les déterminants socioculturels de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Quatre facteurs socioculturels sont examinés. Il s'agit, d'analyser l'influence des pressions familiales et claniques, des pressions ethniques, des pressions religieuses et des pressions dues à la localisation. De ces quatre facteurs, seule l'analyse de la pression ethnique a montré des réponses prépondérantes. En effet, seule la pression ethnique a pu être associée à la stratégie organisationnelle confirmant ainsi Andrew (2007) qui affirmait que les groupes ethno-raciaux ont un impact sur l'activité des municipalités. Les résultats ont montré que pour se prémunir de la pression ethnique forte, les collectivités locales béninoises adoptent une

stratégie organisationnelle défensive et face à une pression ethnique faible, elles adoptent une stratégie organisationnelle offensive. Ainsi, pour contrer la force de la pression ethnique, les collectivités locales préfèrent accepter les injonctions de l'autorité supérieure, fermer l'information aux citoyens. Elles préfèrent juste se conformer aux dispositions légales au lieu de chercher à rationaliser les dépenses communales, et ou à donner satisfaction aux besoins de la population et de lui rendre compte<sup>21</sup>. Cette stratégie justifie le langage populaire qui dit: «*on ne les voit plus une fois qu'ils sont élus, ils ne rendent même jamais compte de leurs actions. On ne les voit qu'à la veille d'une nouvelle élection*». Ce constat n'empêche guère les populations à renouveler leur confiance à des élus qui n'ont visiblement pas donné satisfaction à leurs attentes. Le taux assez élevé de réélection des conseils communaux justifie l'importance de la pression ethnopolitique (Njoya, 2002) dans l'exercice des mécanismes verticaux de responsabilité. Le taux global de conservation des fiefs par les partis politiques est assez fort (environ 75%)<sup>22</sup>. Une autre analyse des résultats sur les déterminants socioculturels de l'organisation interne et des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales montre la primauté de la pression de l'ethnie sur celle de la famille. En effet, la famille étant une cellule plus restreinte que l'ethnie, a peu d'influence politique pour être déterminante dans le fonctionnement des collectivités locales béninoises. Par ailleurs, l'influence de la pression religieuse est aussi moins perceptible sur le fonctionnement des collectivités locales béninoises à cause de la laïcité de l'Etat béninoise<sup>23</sup>. La laïcité favorise le brassage et le dialogue interreligieux. La tolérance religieuse qui s'en déduit interdit que les collectivités publiques soient guidées par des

---

<sup>21</sup> Ici les dispositions réglementaires deviennent un élément de protection

<sup>22</sup> Selon une analyse des résultats des élections municipales et communales de Mars 2008. A la veille des consultations électorales on assiste à une multiplication des partis politiques et à une multitude de candidats indépendants. Beaucoup de partis politiques traditionnels renouvellent aussi volontairement leur liste de candidats à fond afin de conserver leurs fiefs.

<sup>23</sup> L'article 2 de la loi n°90-32 du 11 décembre 1990 portant constitution de la République du Bénin régit avec force la laïcité de l'Etat béninois.

considérations religieuses. La stratégie organisationnelle défensive adoptée par les collectivités locales béninoises face à une pression ethnique forte est une marque de respect de l'article 3 de la constitution béninoise du 11 décembre 1990 qui affirme «*qu'aucune fraction du Peuple, aucune communauté ne peut s'attirer l'exercice de la souveraineté nationale du Peuple et que la souveraineté nationale doit s'exercer conformément à la loi*».

Les résultats à ce niveau ont aussi montré que l'association des pressions familiales et des pressions religieuses a une influence sur l'organisation formelle des collectivités locales béninoises et sur le design des systèmes de contrôle de gestion dans le même sens que les pressions ethniques.

### **3.3. Les facteurs organisationnels contingents du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.**

Quatre facteurs sont mis en examen ici. Il s'agit d'analyser si la culture organisationnelle, la stratégie organisationnelle, la structure organisationnelle et la politique de gestion des ressources humaines influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Les résultats de l'analyse factorielle ont montré que tous les quatre facteurs influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. En effet, les municipalités béninoises qui adoptent une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle poursuivent la finalité conformité de contrôle de gestion alors que celles qui adoptent une culture organisationnelle basée sur la valeur flexibilité poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion. Ce résultat corrobore d'une part, les travaux de Kelly et Riverback (2002) et de Henri (2006) qui trouvent un lien significatif entre une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité (style participatif de leadership, prise de décision consensuelle) et l'utilisation des indicateurs financiers et non financiers de mesure de la performance (indicateurs des finalités économiques et politiques). D'autre

part, ce résultat confirme les travaux de Budding (2004) et ceux de Chia et Koh (2007) qui ont prouvé que la coopération et l'engagement (indicateurs de la culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité) encouragent l'innovation (logique de base de la rationalité économique et politique) dans les municipalités.

Les résultats ont aussi montré que les municipalités qui adoptent une stratégie organisationnelle défensive poursuivent la finalité conformité alors que celles qui adoptent une stratégie organisationnelle offensive donnent les finalités économique et politique au contrôle de gestion. Nos résultats sont ainsi en phase avec Hoque (2004) qui trouve une relation significative entre stratégie organisationnelle et l'utilisation des indicateurs non financiers d'évaluation de la performance organisationnelle. Ils sont aussi en phase avec Ahrens et Chapman (2004) et Abernethy et Lillis (1995, 2000) qui ont montré l'importance accentuée des indicateurs non financiers pour les stratégies organisationnelles de flexibilité (stratégie organisationnelle offensive). Mais par contre, nos résultats diffèrent légèrement de ceux de Naranjo-Gil et Hartmann (2006) qui bien que trouvant une relation positive significative entre caractéristiques du système de contrôle de gestion et stratégie organisationnelle, lient la stratégie de réduction de coûts (logique économique et aussi logique défensive) à l'utilisation coercitive des dispositions de système de contrôle de gestion (logique de la finalité conformité).

L'analyse de l'impact de la structure organisationnelle sur les systèmes de contrôle de gestion a montré aussi des résultats concluants. En effet, les résultats affirment que les municipalités qui ont une structure organisationnelle décentralisée poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion alors que celles qui adoptent une structure organisationnelle centralisée poursuivent la finalité conformité de contrôle de gestion. Ces résultats corroborent la prédiction de Chenhall (2003) qui affirme que la structure organisationnelle influence les systèmes de contrôle de gestion et celle Yamamoto (1999) qui déclare que le manque d'autonomie des structures et des cadres est à la base de

l'inefficacité des systèmes de contrôle de gestion dans les municipalités. Ces résultats confirment aussi Merchant (1981), Gordon et Narayanan (1984), Foster et Swenson (1997), Shield (1995) qui trouvent que les structures organisationnelles basées sur des équipes et les grandes organisations décentralisées et diversifiées utilisent plus des mesures de performances diversifiées et un management participatif alors que les structures organisationnelles mécaniques préfèrent des systèmes de contrôle de gestion orientés vers l'analyse des activités et celle des coûts.

L'analyse de l'influence de la politique de gestion des ressources humaines a montré que les municipalités qui adoptent une politique de gestion des ressources humaines formalisée privilégient les finalités économique et politique de contrôle de gestion alors que celles qui adoptent une politique non formalisée privilégient la finalité conformité de contrôle de gestion. Même si les résultats montrent que très peu de communes ont formalisé leur politique de gestion des ressources humaines, on constate que les collectivités locales béninoises différencient fondamentalement la formalisation de la politique de gestion des ressources humaines des dispositions légales relatives à la décentralisation. Malgré l'infirmité de notre hypothèse sur la question par les résultats, ils sont néanmoins en phase avec les prédictions de la littérature. Les finalités économique et politique peuvent être considérées comme des formes de contrôle des résultats (Merchant et Van der Stede, 2007). En effet, les autorités élues poursuivent prioritairement une rationalité politique car elles ont besoin de résultats politiques pour se faire réélire ou pour sauvegarder leur notoriété alors que les managers poursuivent prioritairement une rationalité économique car ils ont besoin de résultats économiques pour leur légitimité (ter Bogt, 2008; 2001; 2003). Ce sont autant d'objectifs dont la réalisation conditionne la réélection des uns et la légitimité des autres. Les exigences de tels objectifs (contrôle des résultats) sont: l'autonomie et l'habilitation des acteurs qui passent par la gestion

prévisionnelle des compétences; la diversification et l'institutionnalisation de la formation; l'évaluation de la performance (atteinte de la rationalité économique ou la rationalité politique) et l'incitation basée sur la performance (réélection des élus locaux ou légitimation des managers et cadres). Par ailleurs la finalité conformité s'apparente au contrôle des actions de Merchant et Van der Stede (2007) qui moins exigeant sur la compétence, la formation et l'évaluation des résultats, met l'accent seulement sur l'application stricte des textes. Donc l'association entre la finalité conformité et la politique informelle de gestion des ressources humaines est aussi en phase avec la littérature existante. En effet, la politique informelle s'apparente au modèle arbitraire de gestion des ressources humaines qui est un modèle en phase avec des agents peu spécialisés et moins professionnels (Pichault et Nizet, 2000) alors que la politique formalisée peut prendre les formes du modèle objectivant ou du modèle individualisant de gestion des ressources humaines.

En somme, les résultats montrent au niveau des facteurs institutionnels la forte influence des pressions légales et institutionnelles et des pressions de la dépendance financière sur l'organisation interne et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Les résultats mettent ainsi en relief le rôle important des institutions de contrôle dans la gestion de la performance des collectivités locales béninoises. La nature de la force de pression de ces institutions détermine le choix stratégiques des communes béninoises. Des pressions légales et institutionnelles fortes et des pressions de la dépendance financières fortes induisent une stratégie organisationnelle défensive, une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une structure organisationnelle centralisée et une politique non formalisée de gestion des ressources humaines. La finalité de contrôle de gestion dans cette configuration organisationnelle est la finalité conformité. Par contre, lorsque ces pressions sont faibles, elles induisent une stratégie organisationnelle offensive, une culture organisationnelle axée sur la

valeur flexibilité, une culture organisationnelle décentralisée et les finalités de contrôle de gestion associées à une telle configuration organisationnelle sont les finalités économique et politique. Les facteurs institutionnels qui influencent la configuration organisationnelle et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales sont les pressions légales et institutionnelles et les pressions de la dépendance financière. Deux implications majeures découlent de ces résultats. Premièrement, ces résultats exhortent les institutions de contrôle et les autorités de tutelle des collectivités locales à plus de flexibilité dans leur contrôle. Cette flexibilité concerne surtout l'interprétation des différentes lois de la décentralisation dont l'application n'accorde pas trop de marge de créativité et d'innovation aux communes. Dans ce même cadre il est souhaitable que l'application des lois tienne compte des spécificités de chaque commune. Deuxièmement, ces résultats mettant en exergue l'influence des pressions de la dépendance financière sur la configuration interne et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises, exhortent à la fois, les autorités hiérarchiques supérieures des communes et les autorités locales à des diligences pour amoindrir la dépendance financière des communes. En effet, il s'agit pour les autorités hiérarchiques supérieures d'accélérer le processus de transfert des compétences aux collectivités locales et ou d'augmenter le budget des subventions non affectées aux communes. Les autorités locales par contre, doivent faire preuve de créativité dans l'identification et la mobilisation des ressources propres. Pour ce faire l'implication des populations contribuables est indispensable quant à comment elles peuvent accompagner selon leur capacité contributive les autorités locales sans la mobilisation des ressources propres.

Par ailleurs, l'analyse de l'influence des facteurs socioculturels a révélé les pressions ethniques et l'association entre les pressions familiales et claniques et les pressions religieuses comme des facteurs impactant le fonctionnement interne et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales

béninoises. Nous avons identifié dans le chapitre précédent la stratégie organisationnelle offensive comme facteur de maîtrise des pressions ethniques. La stratégie organisationnelle offensive, pour être le vecteur par lequel les populations vont comprendre leur apport ou leur contribution au développement à la base, doit s'appuyer sur les valeurs endogènes de respect du bien public et d'apport personnel à l'édifice public. Pour l'autorité morale, garant de ces valeurs qu'ils constituent, les chefs traditionnels et les dignitaires religieux sont incontournables dans la maîtrise des pressions socioculturelles. Ainsi, les autorités locales doivent, malgré que les lois sur la décentralisation ne leur ont pas reconnu un statut officiel, assigner une mission officielle et intégrer les autorités traditionnelles dans le système de gouvernance des communes.

En fonction des différents résultats nous pouvons concevoir la matrice contextuelle des facteurs contingents des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.

**Tableau n° 15: Matrice contextuel des facteurs contingents des SCGs dans les collectivités locales béninoises**

Déterminants des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises					
	Déterminants institutionnels et socioculturels	Déterminants organisationnels			
Conformité	Pressions institutionnelles et socioculturelles fortes	Stratégie organisationnelle défensive	Culture organisationnelle valeur Contrôle	Structure organisationnelle centralisée	Politique GRH non formalisée
Economique	Pressions institutionnelles et socioculturelles faibles	Stratégie organisationnelle offensive	Culture organisationnelle Valeur flexibilité	Structure organisationnelle décentralisée	Politique GRH formalisée
Politique					

Source : Elaboré à partir de nos résultats

## Conclusion

L'objectif de ce chapitre est d'identifier les facteurs organisationnels et extra-organisationnels qui influencent l'organisation interne et les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Pour ce faire nous avons procédé à une suite d'analyses.

A son terme, la présente étude montre qu'il y a une forte relation entre les caractéristiques intrinsèques (facteurs organisationnels) des collectivités locales béninoises que sont la culture organisationnelle, la stratégie organisationnelle, la structure organisationnelle et la politique de gestion des ressources et les systèmes de contrôle de gestion. Ces résultats confirment ainsi (Chenhall, 2003; Henri, 2006) sur les facteurs contingents des systèmes de contrôle des entreprises en générale et Covalski et al. (1993, 1996) sur les facteurs contingents du système de contrôle de gestion dans les collectivités locales en particulier. Ainsi, l'analyse factorielle multiple a montré une association forte entre une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une stratégie organisationnelle offensive, une structure organisationnelle décentralisée et une politique de gestion des ressources humaines formalisée et les finalités économique et politique de contrôle de gestion. Par contre, une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, une stratégie organisationnelle défensive, une structure organisationnelle centralisée et une politique de gestion des ressources humaines non formalisée sont fortement associées à la finalité conformité de contrôle de gestion.

De plus, la prise en compte des facteurs institutionnels et socioculturels montre que les facteurs organisationnels ne sont pas les seuls à influencer les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. En effet, les résultats ont montré :

- D'une part, que les facteurs institutionnels tels que la pression légale et institutionnel et la pression de la dépendance financière ont un impact à la

fois sur l'organisation interne et les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises (confirmant aussi Covaleski et al., 1993; 1996). Par contre l'étude a montré que l'influence de la pression politique est mitigée. Ainsi, bien que l'analyse factorielle multiple ait montré une association assez significative entre pression politique et l'organisation interne dans les collectivités locales béninoises, son impact sur les systèmes de contrôle de gestion n'est pas perceptible.

- D'autre part, sur les variables socioculturelles, seule la pression ethnique a une influence significative sur l'organisation interne et les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. L'influence de la pression familiale et clanique et celle de la pression religieuse ne sont pas très perceptibles, prises isolément. Par contre, l'association entre les deux a une influence significative sur l'organisation interne et les systèmes de contrôle de gestion. Ceci fait ressortir le rôle de variable transcendante joué par la pression religieuse. L'analyse de la pression de la localisation n'a montré aucun résultat significatif.

Par ailleurs, l'étude a révélé les communes 14, 52, 59 et 70 présentent des systèmes de contrôle de gestion les plus performants suivies des communes 29, 56, 58, 19, 23 et 63. Les facteurs socioculturels (facteurs exogènes) d'impulsion de la performance des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises, identifiés par l'étude sont: la pression familiale et clanique faible, la pression légale et institutionnelle faible, la pression de la dépendance financière faible, la pression religieuse faible et la pression ethnique faible alors que les déterminants organisationnels (facteurs endogènes) de la performance sont: une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une structure organisationnelle décentralisée, une stratégie organisationnelle offensive et une politique formalisée de gestion des ressources humaines.

## **Conclusion de la deuxième partie**

Cette partie est une étude empirique quantitative qui a fait une description des systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les collectivités locales béninoises. Elle a aussi exposé les facteurs organisationnels et extra organisationnels qui conditionnent le choix de ces systèmes.

Les analyses descriptives ont montré que le Bénin dispose de trois types de communes. Il y a premièrement la grande majorité des communes de droit commun ne bénéficiant pas du financement de PGUD. Ces communes poursuivent quasi exclusivement la finalité conformité de contrôle de gestion. Leur système d'information est strictement basé sur le budget des dépenses et leur système d'incitation est fortement à cheval entre le système subjectif et le système collectif standardisé. Le deuxième groupe de communes sont celles qui bénéficient du financement de PGUD sauf la commune 70. Ces communes poursuivent très fortement la finalité conformité de contrôle de gestion, la finalité économique est aussi moyennement poursuivie et la finalité politique est très faiblement poursuivie. Leurs systèmes d'information sont le budget des dépenses et le budget-productivité. Le système d'incitation de ce deuxième groupe de communes est fortement standardisé, moyennement basé sur le système subjectif alors que le système autodéterminant est très faiblement pratiqué. Le dernier groupe est composé de la commune 70 qui présente une nette différence par rapport aux autres. En effet, le contrôle de gestion de cette commune est très fortement basé sur la finalité conformité mais les finalités économique et politique sont aussi fortement poursuivies. Ses systèmes d'information sont le budget des dépenses, le budget-productivité, le budget-programme, le benchmarking et les rapports de gestion. Le système d'incitation de cette commune est fortement assis sur le système collectif standardisé, moyennement assis sur le système autodéterminant et le système subjectif est faiblement pratiqué.

Le test Khi-carré de Pearson a montré que globalement les variables organisationnelles sont dépendantes des variables extra organisationnelles. Ce test nous a permis de conclure que les variables organisationnelles sont les variables dépendantes intermédiaires du design des systèmes de contrôle de gestion et les variables extra organisationnelles en sont les variables indépendantes.

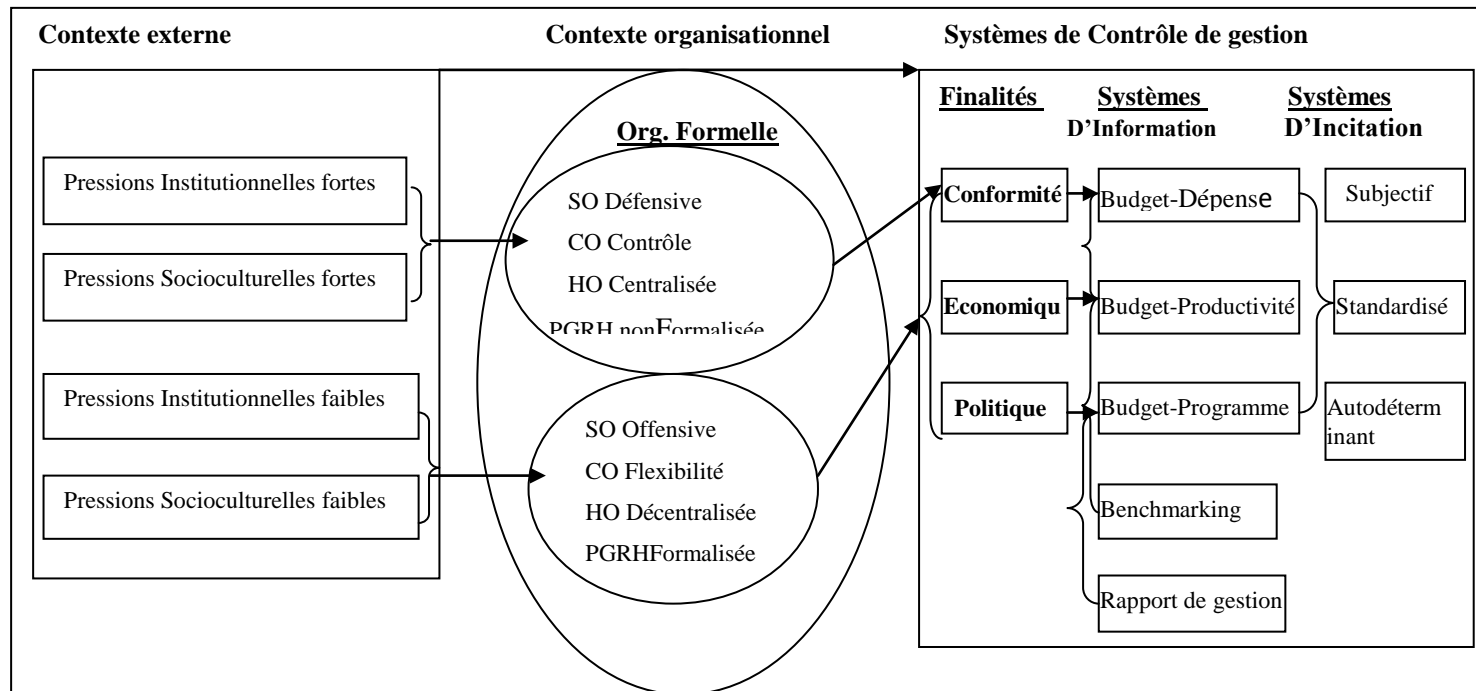
Les analyses factorielles ont montré que les variables organisationnelles contingentes du design des systèmes de contrôle de gestion sont la stratégie organisationnelle, la culture organisationnelle, la structure organisationnelle et la politique de gestion des ressources humaines. Le type de finalité poursuivie dépend de la nature de ces variables organisationnelles. Par rapport aux variables extra organisationnelles, les analyses ont montré que la nature forte ou faible des pressions institutionnelles que sont les pressions de la dépendance financière et les pressions légales et institutionnelles conditionne la configuration organisationnelle des collectivités locales béninoises et le design des systèmes de contrôle de gestion dans ces organisations. Seules les pressions ethniques sont la variable socioculturelle qui influence la configuration organisationnelle et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Mais l'association entre les pressions religieuses et les pressions familiales et claniques constitue aussi une variable socioculturelle qui joue dans les mêmes sens que les pressions ethniques.

Des associations entre variables extra organisationnelles, variables organisationnelles et systèmes de contrôle de gestion à travers les analyses factorielles, nous pouvons retenir quatre classes de communes. Il y a premièrement, les communes identifiées sur les trois premiers axes de l'analyse factorielle mais dont les résultats ne présentent pas une cohérence entre contexte extra organisationnel, contexte organisationnel et finalités de contrôle de gestion. En deuxième lieu, nous avons les communes identifiées qui présentent des

résultats cohérents mais dont les systèmes de contrôle de gestion sont peu performants. Troisièmement, nous avons les communes identifiées qui présentent des résultats cohérents et dont les systèmes de contrôle de gestion sont plus performants. Enfin, il y a les communes non identifiées sur les trois premiers axes de l'analyse factorielle.

Globalement, les relations mises en évidence par l'analyse quantitative et qui rentrent dans la logique de validation du modèle théorique peuvent se présenteres comme le montre la figure ci-après:

Figure n° 15 : Représentation graphique des relations mises en évidence par l'analyse quantitative





## **Troisième Partie.**

### **Design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises et jeux de pouvoir: une approche inductive**

---

L'une des limites de l'étude quantitative est son incapacité à analyser les représentations sociales qui sont souvent sous-jacentes aux réponses recueillies à l'aide des questionnaires. Les études quantitatives constatent donc les corrélations mais elles sont incapables de comprendre les processus qui sont à la base de ces corrélations ou des opinions émises et des jeux de pouvoir qui les sous-tendent. C'est aussi le cas de l'étude quantitative présentée dans la partie précédente sur les collectivités locales. Ces organisations sont principalement le carrefour de multiples intérêts divergents et constituent donc des terrains très perméables aux jeux de pouvoir. Yin (1990) recommande de recourir à des études de cas, si on veut avoir un aperçu de ces phénomènes. Par ailleurs, pour mieux élucider le phénomène étudié, Miles et Huberman (1994) ainsi que Yin (1990) suggèrent de procéder à un croisement d'études de cas. Suivant ces deux prescriptions, la troisième partie présente trois études de cas. Les études de cas sont utilisées dans cette recherche à titre d'approfondissement des résultats de l'étude quantitative issue de la partie précédente. L'objectif est de mieux mettre en évidence les comportements opportunistes dans l'action publique locale et les moyens utilisés par les acteurs locaux pour y remédier.

Les trois communes objets d'étude de cas sont choisies sur une double base. Premièrement, nous avons procédé à un regroupement des communes sur la base de l'analyse factorielle du chapitre 5 en isolant trois groupes de communes. Les trois groupes de communes sont celles qui ne sont pas identifiées sur les trois premiers axes de l'analyse factorielle, celles qui sont identifiées et dont les

Les systèmes de contrôle de gestion sont peu performants et celles qui sont identifiées et dont les systèmes de contrôle de gestion sont plus performants. En deuxième lieu, nous avons tenu compte, à l'intérieur des groupes, de la position géographique des communes candidates. Ce procédé nous a permis de prendre en considération tous les grands espaces culturels (nord, centre et sud) du Bénin. Ainsi, nous avons choisi les communes 61; 70 et 32. Une fois les communes identifiées, nous avons séjourné dans chaque commune, objet d'étude de cas, pendant 30 jours. Au cours de ce séjour nous avons procédé à une observation du fonctionnement de l'appareil administratif de chacune des mairies. Une attention particulière est faite par rapport au mode de coordination, au style de management, aux outils de gestion et globalement au climat organisationnel de la mairie. L'annexe n°10 présente le détail des éléments sur lesquels nous avons été attentifs dans chaque commune.

Au cours de nos séjours, afin de mieux comprendre les faits observés, nous avons eu recours à des entretiens avec les acteurs identifiés par rapport à des enjeux donnés. Ces entretiens sont, aux besoins menés plusieurs fois avec les mêmes acteurs et si nécessaire dans différents cadres. Le temps moyen d'entretien est d'une heure. Pour nous rendre compte des jeux de pouvoir (aspects informels), nous sommes partis soit des constats pour remonter dans le passé (cas de la commune 32) ou soit, nous examinons à fond les faits vécus au cours de nos séjours (cas commune 61 et commune 70).

La présentation de chaque cas va s'insérer dans le contextualisme (Pichault, 2009, p.66) basé sur le trépied (Contextes-Contenus-Processus) et les interrelations entre ces trois concepts sont synthétisées. Les contenus désignent le domaine concerné par l'incident critique. Il s'agit ici de l'organisation formelle et les systèmes de contrôle de gestion dans la commune. Les contextes désignent les

facteurs susceptibles d'influencer les contenus et leur évolution. Il s'agit ici des cadres géographique, sociodémographique et socioéconomique de la commune. Les processus se réfèrent aux rapports de pouvoir qui se développent entre les acteurs de la commune. Le chapitre 6 présente le détail des ces analyses.



## **Chapitre 6.**

### **Les études de cas**

---

#### Introduction

Le chapitre 5 a présenté dans une démarche quantitative, les déterminants de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Les résultats de ce chapitre ont montré trois types de communes. Le premier groupe de communes a adopté une organisation interne qui leur permet de poursuivre la finalité conformité de contrôle de gestion. L'organisation interne du deuxième groupe de commune a favorisé la poursuite des finalités économique et politique en dehors de la finalité conformité. Le troisième groupe est composé des communes qui ne se sont pas identifiées sur les axes retenus pour l'analyse factorielle et les communes dont l'organisation interne n'a pas permis la poursuite d'une finalité donnée de contrôle de gestion. Le point 2.2 du chapitre 2 a montré qu'une analyse quantitative ne peut à elle seule ressortir tous les déterminants de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Le présent chapitre vise comme le demande Yin (1990), de présenter à travers trois études de cas, les éléments factuels du fonctionnement des collectivités locales béninoises. Il s'agit ici, de nous rendre compte d'une part, de la réalité concrète des éléments organisationnels formels des communes béninoises et d'autre part, de mettre en relief les éléments de l'organisation informelle des collectivités locales béninoises.

Dans les trois premières sections suivantes nous présentons les trois cas et dans une dernière section nous faisons une analyse transversale des trois cas.

## **1. Le cas n°1: La commune 61**

### **1.1. Les contextes**

La commune 61 est choisie parmi les communes du cluster 6 de la classification des communes. Dans ce groupe, les communes affichent une bonne cohérence entre leur organisation formelle interne et la finalité (finalité conformité) de contrôle de gestion qu'elles poursuivent. La commune 61 est choisie parce qu'elle est géographiquement située au nord du pays et aussi parce qu'elle nous offre un accès et disponibilité plus aisés.

La commune 61 couvre une superficie de 3421 km<sup>2</sup>. La population de la commune est de 95206 habitants en 2002 et serait passée, sur la base d'un taux d'accroissement annuel de 3,1%, à 119300 habitants en 2007 selon les estimations de l'INSAE (RGPH3, 2002). La commune est découpée en dix arrondissements et le nombre de conseillers élus est de 19. La densité de la population est de 27,8 habitants/km<sup>2</sup>. La population est inégalement répartie avec 58% en milieu rural contre 42% en milieu urbain. 51% de la population est âgée de moins de 15 ans. Plusieurs ethnies composent cette population dont les plus importantes sont: Bariba (32,2%), Peulh, (30,3%), Yoruba (20,4%), Dendi (10,4%), Fon (2,3%), Adja (0,6%). La pratique religieuse dans cette commune est aussi diversifiée. L'Islam est pratiqué par 72,3% de la population, le Catholicisme par 12,2%, les religions traditionnelles par 4,6%, le protestantisme par 1,3% et les autres religions par 10%<sup>24</sup>. L'organisation sociale traditionnelle de la commune est caractérisée par la présence d'un chef supérieur responsable de la population, d'un chef de terre et d'un chef de culte (PDC, 2002).

L'économie locale de la commune est fortement assise sur l'agriculture (de type extensif et première source de revenu), l'élevage (de type extensif, seconde source

---

<sup>24</sup> Atlas monographique des communes du Bénin- Edition 2001

de revenu), le commerce, le transport et accessoirement la pêche et la chasse. Le commerce et le transport trouvent un essor favorable dans la commune parce qu'elle est une ville carrefour et de transit pour les autres communes du département. Les activités telles que l'industrie et le tourisme sont très faiblement développées malgré le fort potentiel touristique de la commune.

Le développement local de la commune est financé par plusieurs sources. La première source est le financement propre. La commune assure son développement au moyen d'un budget tant fiscal que non fiscal. En 2009, les recettes propres réelles de la commune s'élèvent à 65 588 200<sup>25</sup> FCFA soit 14% environ de la recette totale. La deuxième importante source de financement de la commune constitue les apports extérieurs. Le financement direct extérieur est de 388 143 600 FCFA en 2009. Ce montant représente 84% des recettes totales de la commune au titre de 2009. Le secteur de la santé (53,90%) et celui de l'éducation (46,10%) bénéficient à eux seuls de 85% de ce financement. Les 15% restants sont affectés aux secteurs économiques (marché), à la construction d'ouvrages d'art et enfin au secteur de la micro finance. La troisième source de financement de la commune est la participation communautaire au financement du développement local. Ce financement s'intéresse à tous les domaines. En 2009, il a été mobilisé pour un montant total de 9 909 300 FCFA et affectés au financement des dépenses de fonctionnement, des dépenses d'investissement et aussi à l'acquisition des médicaments et matériels. Globalement le taux de dépendance financière de la mairie est très élevé.

La commune 61 est une commune de droit commun qui bénéficie du financement du Programme de Gestion Urbaine Décentralisé depuis le lancement de la deuxième phase de ce projet. Le conseil communal est reconduit à près de 95% aux dernières élections communales. Ce taux de renouvellement dépend non

---

<sup>25</sup> Ces informations proviennent des comptes administratifs exercice 2009 de la commune.

seulement des individus élus, mais aussi du positionnement des partis et alliances de partis. Trois tendances politiques (deux partis politiques d'influence sensiblement égale et une liste de candidats indépendants) partagent l'électorat de la commune depuis les élections communales et municipales de mars 2008.

Nous allons présenter dans le paragraphe suivant, l'organisation formelle et les systèmes de contrôle de gestion de la commune.

## **1.2. Les contenus**

L'objectif de ce paragraphe est de présenter les caractéristiques du management organisationnel et les caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion de la commune.

### *1.2.1. Les éléments factuels du management organisationnel de la commune 61*

La première chose qui capte l'attention dans cette commune est l'utilisation de téléphones et les mouvements des agents au niveau de la mairie. Ainsi, pour informer ou s'informer les agents de la mairie s'appellent au téléphone si leur interlocuteur ne se trouve pas à l'enceinte de la mairie ou s'ils sont fatigués de se déplacer. *«La seule manière de nous informer dans cette mairie c'est soit de nous déplacer, soit d'appeler au téléphone notre collègue qui peut nous fournir l'information dont nous avons besoin ou bien il faut fouiller des paperasses toute une journée. Il nous arrive très souvent de remplir même des formulaires de demande d'information adressés au maire avant d'avoir des informations auprès d'un collègue à côté»* s'exclame le chef service affaires générales, quand nous avons voulu comprendre tout le mal qu'elle s'est donné en vain afin d'informer un citoyen. La même remarque se fait dans tous les six services fonctionnels de la mairie. Le chef service affaires domaniales par exemple, a dû plusieurs fois demander l'autorisation du maire ou du premier adjoint au maire avant de se

prononcer sur des problèmes domaniaux. *«C'est la pratique ici, avant de dire quoi que ce soit à quelqu'un par rapport à mon service, je dois recueillir l'autorisation du chef et c'est lui, son premier adjoint ou le secrétaire général de la mairie qui doit me dire ce que je vais faire ou dire. Le maire ne s'amuse pas avec ces choses là. Il contrôle systématiquement tout avec le premier adjoint au maire et le secrétaire général. C'est d'ailleurs parce que mon prédécesseur a été sanctionné pour avoir donné des informations non autorisées à des propriétaires de terrains par rapport à un lotissement en cours que je suis chef service aujourd'hui»* nous confie le chef service affaires domaniales. Les informations à la population sont affichées sur un tableau situé à l'entrée de la mairie et parfois par voie de médias publics. Toute affiche, tout communiqué ou toute information à diffuser doit porter la signature du maire, du premier adjoint ou du secrétaire général de la mairie. La mairie a mis à la disposition des citoyens une boîte à suggestions qui n'est pas souvent utilisée. Nous avons constaté au cours de notre séjour que la population est moins exigeante et les problèmes qu'elle pose sont classiques. Face à cette attitude, aucun effort n'est fait pour innover ni pour améliorer la satisfaction des citoyens. *«C'est moi qui suis chargé de relever la boîte à suggestion, mais les lettres que j'ai relevées depuis huit mois sont encore là. Il y a déjà tellement de chose à faire que personne n'a le temps de s'en préoccuper. Le maire et son staff sont plus occupés à la vérification de la régularité des actions, surtout depuis que le préfet a demandé la reprise d'un dossier de passation de marché public, que l'amélioration de la qualité des services à offrir à la population»* affirme l'attaché de cabinet du maire. Les séances d'information et d'échanges avec la population sont rares mais, le maire reçoit les citoyens sur rendez-vous ou bien quand il est disponible. Tous les dossiers remontent systématiquement au cabinet du maire qui les étudie à fond avec son premier adjoint et le secrétaire général de la mairie. Le budget exercice 2011 de la commune est élaboré par le staff du maire en collaboration avec le receveur percepteur de la commune. Le chef service affaires financières est

associé mais sa participation n'est pas déterminante. Tout comme les autres agents, tout ce que ce dernier doit faire dans le cadre de son service lui est dicté, programmé dans le temps et mentionné dans un registre (connu sous le nom de feuille de route dans la mairie) conçu à cet effet. *«Nous recevons absolument instruction sur tout. Cette situation ne pose de problème à aucun agent de la mairie car nous avons confiance au maire et à son staff. Ils sont plus informés et plus qualifiés<sup>26</sup> que nous»* ajoute le chef service affaires financières. La mairie dispose d'un plan de développement communal qui sert de guide dans la confection du budget. Les actions entrant dans le cadre du PDC sont planifiées et formalisées. La mairie organise régulièrement les sections du conseil communal mais ces séances statutaires n'ont fait que valider les propositions du maire et de son staff. Le niveau de qualification des agents de la mairie est très moyen. La mairie a fait très peu de recrutement elle-même. Mais les rares recrutements sont faits suivant les principes établis et validés par le conseil communal en session. La grille salariale est uniformisée et respectée<sup>27</sup>. La promotion des agents est systématique et répond aux principes directeurs de l'administration centrale (promotion à l'ancienneté). Le choix des agents pour les missions et les formations se fait par le conseil communal et les avantages sont définis et liquidés conformément aux principes définis. *«Avec ce maire, chacun sait combien il gagne et qu'il doit avoir une promotion tous les deux ans. Sur ce plan, nous ne sommes pas moins traités que les agents des grandes mairies. Le maire applique rigoureusement les textes et les décisions des sessions communales, à la limite il est trop pointilleux sur l'application de la loi. Nous sommes déjà tous allés en formation au moins une fois. Nous sommes choisis selon le savoir et le savoir-*

---

<sup>26</sup> Le maire est un officier supérieur à la retraite. Il est resté au service de renseignement de la présidence pendant plus de dix ans. Le premier adjoint au maire a un BAC+5 en gestion et le secrétaire général a un BAC+5 en sociologie après quinze années dans l'enseignement secondaire en tant que professeur certifié.

<sup>27</sup> Notons que les collectivités locales disposent de deux types de personnel. Il y a ceux qui relèvent des mairies elles-mêmes et ceux qui sont mis à la disposition des mairies par les partenaires au développement.

*faire que la formation va apporter à nos services respectifs»* affirme le chef service prospection et développement local. Par ailleurs, nous avons constaté au cours de notre séjour que le maire, son premier adjoint et le secrétaire général font rapidement le tour de tous les bureaux chaque matin quand ils arrivent à la mairie. La salutation se fait par de petits mots *«bonjour, bien réveillé? à la maison ça va?»*. Nous avons remarqué que les agents ne sont pas stressés au travail et n'hésitent pas à poser directement soit au maire, soit à son staff leurs problèmes privés. Les autorités de la mairie se sont occupées directement des problèmes familiaux de plusieurs agents. Les événements heureux même en dehors du cadre de travail se fêtent ensemble et tout le monde est solidaire devant les événements malheureux. La majorité des agents y compris le maire et son staff mangent au même endroit. A l'heure du déjeuner les uns n'hésitent pas à le rappeler aux autres. *«Le maire actuel de la commune est un bon père de famille. En dehors du fait qu'il ne s'amuse pas avec le travail, ce que nous comprenons et acceptons d'ailleurs, il est très sociable et très attentif à nos problèmes»* nous confient des agents quand nous avons voulu opposer leur solidarité à leur manque de responsabilité au travail.

Nos observations et les différentes déclarations des agents de la mairie nous permettent de retenir que la communication est formalisée au niveau de la mairie, que l'accès à l'information n'est pas libre ni pour les agents ni pour la population, que les avis de la population importe peu. A partir de ces constats, nous pouvons dire que la stratégie organisationnelle de la mairie est défensive. Par rapport à la structure organisationnelle, nous avons noté que la mairie a très peu de services fonctionnels, que les agents n'ont pas d'autonomie dans l'exercice de leur fonction, que la prise de décision est fortement centralisée au niveau du maire et de son staff et qu'il n'y a pas de séparation entre les responsabilités politiques et les responsabilités professionnelles et techniques. Nous pouvons donc dire que la structure organisationnelle de la mairie est centralisée. Par ailleurs, nous trouvons

que le leadership du maire et de son staff est directif, que les actions au niveau de la mairie sont plus ou moins fortement planifiées et formalisées et que le contrôle est rigide. Ces constats nous permettent de dire que la culture organisationnelle de la mairie est axée sur la valeur contrôle. La culture de la mairie fondée sur le légalisme, la promotion à l'ancienneté, les salaires déterminés à priori avec l'utilisation d'une grille standard, nous permet de rapprocher la politique de gestion des ressources humaines de la mairie du modèle formalisé.

### *1.2.2. La description des systèmes de contrôle de gestion de la commune*

61

La constance au niveau de cette mairie est la volonté affichée pour le respect des dispositions légales en matière de gestion des ressources de la commune. Le maire et son staff tiennent très souvent des séances de travail avec le receveur-percepteur de la mairie (comptable et le conseiller financier du maire) et les structures déconcentrées de l'Etat. Le taux de rejet des actes communaux par les autorités de tutelle est très faible et peut être estimé à 5% au maximum. La mairie ne dispose pas d'un service d'audit et de contrôle interne mais les missions répétées respectives de l'inspection générale d'Etat, les missions d'audit externe et les missions de vérification de la cour suprême n'ont jamais relevé des actes significatifs de non respect de l'orthodoxie en matière de finance locale. Les budgets de la commune sont élaborés à partir des lignes très standardisées. Le budget de dépenses (budget primitif), le compte administratif et le compte de gestion sont établis à temps et constituent les seuls systèmes d'information de la commune. Ces outils ne véhiculent que des informations quantitatives qui ne renseignent pas sur les visions futures et les aspects qualitatifs de la gestion de la mairie. Ils sont aussi conservés sous forme de fichier dans des ordinateurs démunis de logiciels et de programmes spéciaux. L'expérience de la mise en place des indicateurs de mesure des consommations intermédiaires, de définition

des standards de coûts unitaires (en dehors des références nationales), de rapport d'évaluation et d'audit des résultats est en cours sous l'impulsion des bailleurs de fonds. Par ailleurs, aucun effort n'est fait en matière de conception d'indice de satisfaction des citoyens, d'enquête de satisfaction, de définition des normes ou références des services offerts. Au cours de notre séjour, nous n'avons observé aucune séance d'information et aucun acte d'information et de compte rendu envers la population. Les agents interrogés ne se sont pas souvenus de telles dispositions dans la commune. La politique de gestion des ressources humaines au niveau de la mairie est calquée sur un système d'évaluation fondé sur la description des fonctions avec l'application de critères uniformisés, un système de promotion systématique à l'ancienneté et des salaires déterminé à priori. Ces éléments rapprochent le système du modèle objectivant de gestion des ressources humaines comme supra énoncé. En somme, les systèmes de contrôle de gestion de cette mairie sont caractérisés par la finalité conformité de contrôle de gestion, un système d'information composé du budget primitif, du compte administratif et du compte de gestion et le système d'incitation reflète le modèle collectif standardisé.

### **1.3. Les processus**

#### *1.3.1. La présentation de l'incident critique*

Le présent cas met en relief les difficultés dans l'application des textes de loi de la décentralisation et le recours aux compromis au lieu de l'application systématique des lois. En effet, la loi n°97-029 du 15 janvier 1999 portant organisation des communes en République du Bénin confère aux communes la gestion entre autres, des gares routières autrefois gérées par les associations de conducteurs sous le contrôle du Ministère de l'Intérieur et de la Sécurité Publique. Si dans beaucoup de communes le transfert s'est effectué sans trop de difficultés, dans la commune 61, la gestion des gares routières présentent un enjeu majeur qui rend

l'application de la loi ineffective sept an après la mise œuvre effective de la décentralisation.

La gestion des gares routières implique l'émission et la vente des tickets, la mise en location des boutiques, des toilettes et des chambres de séjour. Le revenu net de cette gestion est estimé à environ trente millions de francs CFA (quatre vingt onze mille euros environ) par an. La commune dispose sur son territoire de deux types de gares routières. Il s'agit premièrement, de la gare routière pour le transport des voyageurs. Compte tenu de la position de ville carrefour de la commune, le trafic au niveau de cette gare fait partie des meilleurs sur le plan national. La deuxième gare est celle des véhicules lourds (camions gros porteurs) dans le transport des marchandises, des conteneurs et du bétail. Il est aussi utile de souligner que la commune a une réputation de commune de transporteurs et d'éleveurs. Les deux types de gares étaient gérés par une association intersyndicale des transporteurs. Dès l'avènement de la décentralisation, plusieurs séances de travail ont eu lieu entre les autorités municipales et les syndicats de transporteurs sous l'autorité du préfet de département, afin de définir les contours du transfert de la gestion des gares à la mairie. Mais jusqu'à présent aucune solution n'est encore trouvée s'indigne le secrétaire général de la mairie *«ça fait des années qu'on est en train de perdre du temps pour la même chose sans aucune solution. Ce qui les intéresse, c'est de conserver ce que la loi ne leur a pas concédé»*. Les débats n'ont donc pas avancé avec l'ancienne équipe communale. Le nouveau conseil communal a pris le dossier pour priorité de premier plan dès son installation. Le maire entend régler ce problème afin d'introduire les recettes de cette activité dans le budget 2011 de la commune.

Rappelons que trois ethnies dominant la commune avec à chacune sa spécialité. Le premier groupe le plus nombreux est principalement composé d'éleveurs sédentarisés depuis très longtemps et d'agriculteurs. La deuxième ethnie est

composée en majorité de transporteurs et de commerçants. La troisième est plus diversifiée avec plus d'intellectuels, quelques familles de transporteurs et de commerçants. L'équipe dirigeante de la mairie est élue avec un score écriqué de dix conseillés contre neuf. La coalition qui l'a élue a réussi à prendre aussi six arrondissements sur les dix que compte la commune.

Au départ des négociations, l'équipe municipale chargée du dossier a toujours pensé que ses seuls interlocuteurs sont les syndicats de transporteurs. Il a fallu une session du conseil communal, ouverte aux responsables syndicaux pour comprendre que les élus locaux sont divisés sur la question de transfert de la gestion des gares à la mairie. A l'ouverture de la séance, le secrétaire général de la mairie rappelle l'ordre du jour et les démarches menées jusque là. A peine le secrétaire général finit de parler qu'un élu demande avec insistance la parole et dit *«est-ce qu'un débat de cette nature mérite d'être fait en assemblée aussi élargie?, la commission chargée de régler le problème doit changer son fusil d'épaule»*. Après ce premier intervenant, un second prend la parole et abonde dans le même sens *«je suggère monsieur le maire que ce problème soit débattu en comité restreint car ce n'est pas une question à passer au vote»*. Les différentes interventions ont révélé qu'il y a au fait deux camps au sein du conseil communal: le camp de ceux qui veulent finaliser le problème du transfert et le camp de ceux qui veulent maintenir le statut quo. Le maire se voit dans l'obligation de suspendre la séance mais a pris le soin de convoquer un conseil extraordinaire des élus pour le lendemain. A ce conseil du lendemain, tous les élus locaux sont présents sauf les deux chefs d'arrondissement qui ont montré une obstination à régler le problème en plénière, le deuxième adjoint au maire qui n'avait pas parlé au cours de la dernière plénière et quatre élus locaux que le maire n'a pas pu rallier à sa cause depuis son élection. Ces élus locaux n'ont pas pu être joints sur leur téléphone portable le jour du conseil extraordinaire. Les participants à cette réunion ont alors compris que ces élus locaux ne sont pas dans la logique du

transfert de la gestion des gares à la mairie. Dans ces conditions la plénière a étudié deux options de règlement du différend. Il s'agit en effet, pour la première option, se référant aux dispositions légales donnant de droit la gestion des parcs et gares à la mairie, de s'en saisir par la force. Notamment, faire recours à un huissier de justice et aux forces de l'ordre pour prendre la gestion. Cette option fut abandonnée, à cause des multiples inconvénients qu'elle peut avoir sur la cohésion sociale et les intérêts économiques de la commune, au profit de la seconde option. Cette dernière option demande la médiation des dignitaires religieux et des têtes couronnées de la commune. Un comité fut mis en place pour entreprendre cette démarche.

Après avoir rencontré les dignitaires, le comité a fait un premier compte rendu au maire. Le chef de la délégation déclare *«nous avons rencontré nos dignitaires de la commune, globalement, ils sont plus préoccupés par la paix et la cohésion sociale que le respect de la légalité»*. Le roi (première tête couronnée de la commune) déclare selon le responsable de la délégation: *«Nous ne voulons pas pour notre commune ce qui est arrivée à la commune voisine où les gens ont incendié des voitures, des maisons, blessé des populations, il y a eu même mort d'homme. Si le respect de la loi doit nous amener vers cela, nous ne serons pas d'accord. Nous vous conseillons d'aller trouver une solution négociée»*. Le dignitaire religieux déclare: *«Nous vous proposons avant de rencontrer les syndicats de transporteurs, d'aller étudier la possibilité de cogestion»*. Sur la base de ces informations et déférant à la proposition des «sages» de la commune, le maire convoque alors une réunion de tous les élus pour débattre de la possibilité de cogestion. A cette réunion tous les dix neuf élus locaux sont présents. Si à cette réunion le consensus s'est dégagé autour de la cogestion, la répartition des postes du comité paritaire de gestion pose problème. Les élus locaux «rebelles» se sont comportés comme de farouches défenseurs de la cause des responsables syndicaux pour qui, ils voulaient la présidence et à l'un d'eux le poste du trésorier

du comité de gestion. Ces deux postes sont les plus importants et sont aussi convoités par le maire et ses partisans qui ne voulaient nullement les perdre. Une fois encore le débat s'est enlisé.

A ce niveau d'observation et d'information nous avons pu dégager les détenteurs d'influence dans ce différend qui oppose principalement le conseil communal et les syndicats de transporteurs. Les lignes qui suivent décrivent les différents groupes d'acteurs, les enjeux de leur confrontation, les atouts dont ils disposent, les moyens d'action qu'ils mettent en œuvre et les éléments stratégiques qui sous-tendent la mise en œuvre de ces moyens d'action.

### *1.3.2. L'analyse des jeux de pouvoir*

Dans ce système d'action, nous identifions quatre groupes d'acteurs:

Le premier groupe d'acteurs est composé du maire et de ses partisans. Il constitue la majorité du conseil communal et forme un groupe d'intérêts communs depuis quelques mois. Les partisans du maire bénéficient de beaucoup de facilités et d'une protection de la part de ce dernier, en retour ils lui offrent une loyauté absolue. Le transfert effectif de la gestion des gares va augmenter le nombre de projets que ce groupe gère au nom de la commune. Ils pourront encore faire recruter des gens et augmenter leur popularité pour les élections futures. Et comme le dit le maire *«Nous avons besoin expressément de cette gestion là, parce qu'elle nous permettra de donner à faire à nos mandants, de moderniser les gares et les services y afférents et l'argent qu'on va en tirer nous permettra de construire des infrastructures pour la commune»*. Il s'agit au fait pour ce groupe de conforter sa position, d'augmenter sa notoriété et son image aux yeux des électeurs. La principale source de pouvoir à leur possession est l'autorité légale qu'ils incarnent, le soutien du préfet (autorité de tutelle de la commune) et la légitimité que confère la loi à la mairie par rapport à la gestion de ces infrastructures. Ainsi, en tant qu'autorité, le maire et ses partisans ont la

possibilité d'user de la force que leur reconnaît la loi, de convoquer des réunions et fixer les ordres du jour. Utilisant cette position d'autorité légale, le maire a augmenté délibérément la fréquence des réunions (des réunions imprévues dont les ordres du jour sont pour la plupart annoncés à l'ouverture des séances et toutes motions de suspension de séance avant la délibération venant du camp opposé sont presque toujours rejetées). Confiant de sa majorité et la loyauté dont il bénéficie de la part de ses alliés, le maire passe au vote beaucoup de décisions sans le consentement de la minorité. Des affiches et des communiqués radiodiffusés sont aussi régulièrement utilisés afin d'informer les populations de la mauvaise foi des responsables syndicaux à respecter les dispositions légales de la décentralisation. La décision de recourir à la médiation des autorités morales (têtes couronnées) participe d'abord selon nous, de la stratégie de diabolisation des responsables de transporteurs. Ce groupe d'acteurs majoritaire montre une certaine homogénéité. Cette homogénéité est sous-tendue par les réunions qu'il tient presque tous les soirs, des dinés réguliers chez le maire, le soutien politique et financier du maire aux autres élus de son camp dans leur arrondissement respectif. Ces actions du maire renforcent la loyauté de ces élus vis-à-vis de sa personne.

Le deuxième groupe d'acteurs impliqués dans ce jeu est l'association des transporteurs représentés par les responsables syndicaux. Les syndicats gèrent depuis fort longtemps les gares routières sous l'autorité du ministère de l'administration territoriale et de la sécurité publique qui n'a pas droit de regard sur leur gestion. A l'avènement de la décentralisation, la loi confie l'intégralité de pouvoir aux collectivités locales. Dans les dispositions de la loi, les syndicats de transporteurs ne sont que des partenaires à qui elle ne reconnaît aucun droit officiel. Ce groupe d'acteurs dispose d'une influence réelle à cause de la puissance de leur pouvoir de mobilisation des transporteurs et des voyageurs. Il a aussi plusieurs moyens de bloquer les transports dans la commune. En fait, ils ont

une longue expérience de la gestion des gares qui augmente leur savoir-faire dans ce secteur. *«Nous avons un savoir-faire inégalé dans la gestion des transporteurs qui ne permet à aucune autorité de faire cette gestion sans nous»*, stipule un responsable syndical à l'une des réunions de concertation. Conscients de cette force, les responsables syndicaux veulent tout mettre en œuvre pour ne pas céder la gestion des gares à la mairie comme le prévoit la loi. Ils savent que le transfert à la mairie de cette gestion leur couperait la manne financière qu'ils y gagnaient, réduirait leur influence sur les transporteurs. Outre l'enjeu financier et l'influence politique de la gestion des gares, les responsables syndicaux y défendent aussi un héritage ethnique. En effet, le secteur du transport dans la commune est dominé depuis plusieurs décennies par l'ethnie des responsables syndicaux actuels. Ainsi, ces derniers considèrent les gares comme leur patrimoine dont la gestion leur revient de droit. Ils affirment d'ailleurs: *«Nous avons organisé seuls le transport et les gares dans la commune, maintenant que ce secteur donne de l'argent, ils se sont créés des lois pour nous l'arracher, ce qui ne va pas se passer»* lance un responsable syndical. Le second ajoute *«Le transport est notre chose, nous l'avons hérité de nos pères qui l'ont hérité de leurs pères, il n'est pas question de laisser sa gestion à des novices en la matière»*. Par ailleurs, les responsables syndicaux comptent sur la réputation de «ville de paix» de la commune pour se convaincre que les autorités locales ne peuvent pas faire recours à la force pour prendre la gestion des gares. La seule voie possible est le recours à des négociations. C'est pourquoi leur stratégie principale est de ralentir au tant que possible les négociations afin qu'aucune décision ne soit prise tôt. Pour atteindre leur but, ils s'appuient sur le soutien de deux chefs d'arrondissement, du deuxième adjoint au maire et de quatre autres élus locaux. Ce groupe constitue au fait depuis des mois une «minorité de blocage» au sein du conseil communal. Ils se réunissent aussi régulièrement pour s'informer réciproquement et définir les stratégies de blocage.

Le troisième groupe d'acteurs est constitué des sept élus locaux qui forment la «minorité de blocage». La composition de ce groupe est la suivante:

- Le deuxième adjoint au maire: il faisait partie des alliés du maire et c'est à ce titre qu'il a été élu deuxième adjoint au maire. Mais depuis quelques mois, il ne se sent plus appartenir à cette équipe parce qu'il n'est plus associé à certaines décisions importantes et estime ne plus jouir des fruits de leur alliance. Il précise d'ailleurs *«aucune alliance politique n'est éternelle. Le maire et sa clique pensent qu'il faut juste avoir la mairie et tourner dos. Je suis engagé à leur montrer qu'ils ne peuvent pas gérer la mairie sans moi.»*. L'enjeu de cet acteur dans ce jeu est de montrer son mécontentement, de reprendre sa place et ses attributs aux côtés de ses alliés de premières heures afin de participer à la gestion des gares routières. Pour parvenir à ces fins, le deuxième adjoint au maire compte sur les informations confidentielles dont il a connaissance contre son ancien camp. Il est conscient que ces informations n'auront de valeur que si elles sont utilisées dans un cadre plus élargi. Ce qui justifie son ralliement au camp adverse avec la conviction que le maire reviendra vers lui. Il confie à cet effet: *«le maire sait que je le connais et il ne peut pas continuer à ignorer ma présence au sein de l'autre groupe si non la conséquence sera désastreuse pour lui»*. Conscient de leur nombre minoritaire et du fait qu'ils n'ont pas la faveur des lois sur l'objet du différend, ce groupe joue sur le temps en bloquant chaque fois ou en freinant le processus de transfert de la gestion à la mairie.
- Les deux chefs d'arrondissement: les deux chefs d'arrondissement sont respectivement des mêmes ethnies que les deux responsables syndicaux qui sont deux personnalités influentes de leurs électors respectifs. Ces personnalités sont d'ailleurs à la base du positionnement politique des

chefs d'arrondissement et ont participé au financement de leurs campagnes électorales. Les chefs d'arrondissement participent au côté de ce groupe afin de protéger et sauvegarder leur électorat. En tant que chefs d'arrondissement, ils maîtrisent leur arrondissement respectif et peuvent à tout moment manipuler et soulever les populations contre le maire. Ils peuvent être aussi signataires de pétition contre le maire soit pour sa destitution soit pour des poursuites judiciaires si jamais le maire est rendu coupable de malversation. Le nombre qu'ils font dans ce groupe constitue la force de chacun des alliés.

- Les quatre élus locaux opposants du maire: opposés aux actions du maire depuis son élection, ces élus locaux ont toujours décrié la gestion du maire et de son équipe. Ils n'ont jamais manqué l'occasion de monter au créneau pour décrier la gestion des biens de la commune. Ils s'insurgent souvent contre la manière dont les décisions sont prises au sein de la mairie. Pour eux, il n'est plus question d'augmenter la possibilité financière du maire car ceci ne fera qu' *«accroître le gaspillage des fonds au niveau de la mairie»*. Ils ont donc trouvé dans ce jeu l'occasion de rallier des élus à leur cause: discréditer et destituer si possible le maire et prendre le contrôle de la mairie. Ils décident alors de profiter à fond de cette occasion en exhortant leurs alliés à passer vite à l'étape de pétition contre le maire et ses alliés.

Le quatrième et dernier groupe d'acteurs est constitué des têtes couronnées et des dignitaires religieux: autorités morales de la commune, ils constituent un recours efficace quand il devient difficile à différents acteurs de se comprendre. Sans enjeux particuliers dans ce jeu, ils jouent à l'apaisement et tiennent à la paix et à la convivialité dans la commune. Ils jouent le rôle de médiateurs et ont une parfaite maîtrise de l'environnement car ils constituent le recours de tous les

acteurs. De ce fait, ils sont au courant des enjeux et des stratégies des uns et des autres. Ces acteurs qu'on peut qualifier de «marginal-séquent» ont utilisé cette position pour imposer la négociation et diminuer l'ardeur des uns et des autres à vouloir tirer seul profit de la situation. Ceux sont d'ailleurs eux qui ont imposé la cogestion à l'équipe municipale. Ils ont convaincu les responsables syndicaux à la compréhension et au partage de la gestion bien que la cogestion est la solution idéale pour ces derniers.

Le maire, conscient de la menace que constitue pour lui le troisième groupe, a entrepris des négociations parallèles afin de minimiser la force de nuisance de ce groupe. Ainsi, il a décidé de satisfaire les exigences du deuxième adjoint au maire qui demande le poste de trésorier du comité. Il donne satisfaction aussi aux deux chefs d'arrondissement qui exigent le poste de président pour les responsables syndicaux. Ceci lui permettra de rendre minoritaire ses opposants radicaux même s'il va faire aussi des mécontents parmi ses alliés. Pour annoncer à ces derniers qu'il a changé d'avis sur la répartition des responsabilités au sein du comité paritaire de gestion des gares, le maire déclare à une réunion secrète *«il ne servirait plus à rien de tirer inutilement. Je crois qu'il serait plus sage de laisser la présidence du comité à l'un des responsables syndicaux et la trésorerie au deuxième adjoint au maire qui a été des nôtres. Ne vous en faites pas je mettrai tout en œuvre pour sauvegarder nos intérêts respectifs. Plusieurs réflexions ont conduit à cette décision. D'abord pour l'unité et le développement de la commune, il nous faut beaucoup de concessions. Aussi, pour notre bien être individuel, nous avons besoins de faire ce sacrifice. Rappelez-vous de ce qui était arrivé à l'ancien maire quand il a été obligé dans un dossier semblable, de faire arrêté l'un des responsables syndicaux. Sa femme et une de ces filles ont failli mourir dans un accident de circulation et lui-même a passé des mois à l'hôpital. Ces gens sont trop puissants pour que nous risquions nos vies. Enfin, nous n'avons aucun intérêt à accroître le nombre de nos ennemis en faveur de nos*

*opposants traditionnels qui cherchent tous les moyens pour remettre en cause notre statut.»*. Après ces mots, il demande et obtient l'adhésion de l'assistance à cette décision. Partant de ce consensus trouvé, il convoque une assemblée extraordinaire ouverte aux responsables syndicaux et un représentant des autorités morales deux jours après. A cette réunion il soumet au vote sa proposition qui passe avec quinze voix pour et quatre abstentions. Avec ce vote, les quatre élus opposants ont compris que leur stratégie a échoué. La proposition du maire a été adoptée et un procès verbal de séance est fait et adressé au préfet de département, communiqué par voie de presse et affiché.

#### **1.4. La synthèse et l'analyse du cas**

L'analyse qualitative de l'organisation formelle de la commune 61 montre une stratégie organisationnelle défensive, une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, une structure organisationnelle centralisée, une politique objectivant de gestion des ressources humaines, la finalité conformité de contrôle de gestion et un système d'information basé sur le budget primitif, le compte administratif et le compte de gestion. L'incident critique analysé met en face les contextes et les contenus à un moment donné. Les processus qui en résultent ont fait évoluer les contenus. En effet, la gestion des gares telle que prévue par la loi n'est pas de nature à intégrer les personnes extérieures au conseil communal dans la gestion du patrimoine de la mairie. L'interaction entre le système d'influence interne et des éléments du contexte (raisonnement à base ethnique, recours aux chefs traditionnels) a conduit à une modification du contenu. Ainsi, la cogestion à laquelle, les acteurs sont parvenus est calquée sur la vision d'une gestion participative, dénaturant ainsi la culture organisationnelle traditionnelle axée sur la valeur contrôle de la mairie. La structure organisationnelle n'est plus strictement centralisée parce que par rapport à la gestion des gares il y a délégalation de pouvoir et de responsabilité (le maire et son staff ne sont pas dans le comité). Le modèle formalisé de la politique de gestion des ressources humaines a

évolué par ce que les agents et acteurs commis à la cogestion ne sont plus rémunérés sur les anciennes bases. La conséquence est une évolution des systèmes de contrôle de gestion de la mairie. Le degré de poursuite de la finalité conformité a baissé (la mairie n'a pas respecté la loi dans ce cas) et de nouveaux reporting (tant financiers que non financiers) sont nécessaires pour informer sur la cogestion des gares. On est ainsi passé d'une organisation de type A (culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, structure organisationnelle centralisée, une politique objectivant de gestion des ressources humaines, dont la finalité de contrôle de gestion n'est que la finalité conformité avec un système d'information classique) à une organisation de type B plus évoluée (culture organisationnelle moins axée sur la valeur contrôle, structure organisationnelle moins centralisée, une politique de gestion des ressources plus évoluée que le modèle formalisé) dont la finalité de contrôle de gestion va évoluer, ainsi que le système d'information.

Par ailleurs, l'analyse des enjeux et des systèmes d'influence montre que le recours à des stratégies de compromis et de négociation, donc à un style polyphonique (Pichault, 2009, p.26) de management, a permis aux autorités de la commune d'obtenir un consensus pour l'application des dispositions de la loi. Le style de management utilisé n'a certes pas permis d'appliquer les dispositions de la loi telles qu'elles sont prévues. Mais il a néanmoins favorisé le glissement plus aisé d'un type de fonctionnement à un autre dans cette mairie où ce changement est à priori sensé ne pas aboutir.

## **2. Le cas n°2: La commune 70**

### **2.1. Les contextes**

La commune 70 est choisie dans le groupe des communes (groupe 8) qui présentent une bonne cohérence entre les attributs de l'organisation formelle

interne et les finalités (conformité, économique et politique) de contrôle de gestion qu'elles poursuivent. Elle est choisie parce qu'elle est une commune géographiquement située au sud du pays et elle nous offre un accès plus facile.

La commune 70 s'étend sur une superficie de 79 km<sup>2</sup>. Sa population en 2002 est de 665100 avec un taux d'accroissement annuel de 2,07%. La densité de la population est de 8420 habitants/km<sup>2</sup> (RGPH, 2002). La population compte 51,4% de femmes pour 48,6% d'hommes et est relativement jeune (34% entre 0 et 4 ans; 63% de 15 à 59 ans et les plus de 60 ans occupent une proportion de 3%). La commune est subdivisée en 13 arrondissements et 144 quartiers de ville. C'est la ville la plus cosmopolite du pays. Elle est peuplée à 56,7% de Fon et apparentés (Fon, Goun, Mahi et Toffin), de 18,3% d'Adja et apparentés (Mina, Adja, Xwa), de 11,5% de Yoruba et apparentés (Yoruba, Nagot, Idaasha) et les autres ethnies (Bariba, Dendi, Otamari, Peulh,...) font 13,5%. La pratique religieuse est aussi très diversifiée. Les chrétiens catholiques font 57,8% de la population, les musulmans font 14,2%, les chrétiens protestants 5,7%, les chrétiens célestes 4,4%, les autres chrétiens 7,8% et les religions traditionnelles font 2,3% de la population.

Le taux d'activité de la commune est de 67,7%. La structure de l'économie locale est dominée par le commerce à 57,2%, les services à 26,2%. La production représente 14,1% et le bâtiment et travaux publics 2,5%. Le produit local brut a été de 629 milliards et le produit local brut par habitant est de 887 000 en 2005 (PDC, 2008). La ville abrite la quasi-totalité du potentiel économique du pays (maison de commerce, industrie etc...).

Trois sources fondamentales permettent de financer le développement de la commune. Le budget de la commune en 2006 s'élève à 10 807 778 764<sup>28</sup> FCA avec un taux de réalisation de 80,26%. Le développement local est financé en

---

<sup>28</sup> Ces informations sont tirées du plan de développement de la commune de janvier 2008.

premier lieu par les impôts directs et restitution sur impôts et taxes. Cette ligne participe à hauteur de 67% au bouclage du budget de la commune. La deuxième ligne de financement du budget local constitue les produits de services du domaine et les ventes diverses. Elle occupe une proportion de 14%. La dernière ligne est le reversement et restitution sur impôt et taxe qui occupe une proportion de 19% en 2006. La part de restitution de l'Etat central au budget de la commune est de 86%. Trois rubriques de dépense consomment ces recettes. Il y a premièrement les dépenses de fonctionnement qui consomment 20% du budget, les dépenses utiles qui consomment à hauteur de 50% et les dépenses d'investissement qui comptent pour 30% dans les recettes totales de la mairie. Le taux d'autonomie financière de la mairie est de 87,7%.

Sur le plan administratif la mairie comprend 6 directions hiérarchisées en 33 services. Le conseil communal a été réélu aux dernières élections communales à un taux d'environ 65%. Ce taux de renouvellement explique les nouvelles tendances politiques qui sont nées à la veille des dernières élections municipales. Trois grandes tendances politiques et quelques indépendants sont présents dans le conseil communal. Le parti dominant a vu son électorat affaibli mais il a néanmoins obtenu la majorité absolue qui lui permet de maîtriser entièrement l'exécutif de la mairie (maire et ses adjoints) et la majorité des arrondissements. L'exécutif de la mairie est reconduit sauf le deuxième adjoint au maire. La commune 70 est une commune à statut particulier.

## **2.2. Les contenus**

### *2.2.1. Les éléments factuels du management organisationnel de la commune 70*

Suite à une étude réalisée en 2006 par la direction de la prospection et du développement municipal qui a fait ressortir les freins au développement de la commune, beaucoup de mesures ont dû être prises courant 2007 et 2008. Un

cadre formel et informel de concertation et de circulation de l'information a été créé et opérationnalisé. Le cadre de concertation formel est composé du conseil communal au niveau de la mairie, du conseil d'arrondissement qui implique les chefs quartiers au niveau des quartiers et la mise en place des comités de développement du quartier dans chaque quartier. L'information descendante suit ce circuit ou passe par l'utilisation des médias publics (télévisions, radios locales et presses écrites). L'information ascendante passe par ce circuit. Sur le plan informel, il y a l'organisation sur initiative propre des habitants, des associations de développement de quartiers. Ces associations constituent des organes de concertation à la base. Elles sont régulièrement concertées sur les problèmes de développement de la ville, sur leurs besoins et sur la qualité des services. Elles bénéficient des financements et des actions spécifiques afin de participer aux travaux d'assainissement à la base. *«Depuis 2007, nous sommes aidés par les groupements associatifs des femmes et des jeunes dans les quartiers et arrondissements pour l'assainissement de la ville. Nous tenons régulièrement des réunions avec ces associations soit sur leur initiative ou sur la nôtre. Au cours de ces réunions nous débattons des questions majeures de développement»* nous confie le directeur des services techniques. Sur le plan strictement interne, la circulation de l'information n'est sujette à aucune formalité. La relation entre supérieurs hiérarchiques et subordonnés ou entre agents de même rang n'exige aucun protocole. Tous les agents de tous les départements ou services ont accès à tous les bureaux si ces bureaux sont ouverts. *«Les problèmes de la ville sont énormes et transversaux. Nous avons besoin les uns des autres. Nous collaborons sur les plans horizontal et vertical librement et sans difficulté. D'ailleurs, le maire insiste au début de chaque réunion sur l'unité, la fraternité et la franche collaboration qui doit exister entre tous les acteurs de la mairie. Moi, je suis originaire du nord bénin, je ne suis pas du même parti que le maire, mais pourtant il m'a nommé et me laisse la responsabilité entière de mon département»* nous confie le directeur des services administratifs et juridiques. Il

ajoute «*c'est seulement quelques collaborateurs qui ont tendance à confondre le travail partisan et le travail technique et professionnel. Mais, les autorités hiérarchiques nous ont toujours encouragés à sanctionner ces velléités*». Les notes de services, les notes circulaires ne sont en réalité utilisées que pour donner un cachet officiel à l'information. Le plus souvent, les agents sont déjà informés avant de recevoir les notes de services ou les notes d'information. En fait, ce constat est plus général. Les démarches administratives ne sont globalement entreprises que pour valider ce qui est déjà fait. C'est seulement dans la direction des services à la population que la formalisation et les démarches administratives sont prioritaires. Le service des affaires juridiques et du contentieux vérifie la conformité et la régularité des actes. Le directeur de ce département est le premier conseiller juridique du maire. Mais très souvent, la mairie à travers ce département ne s'entend pas avec le préfet à cause de l'interprétation que chacun fait de la loi. Dans la mairie, des objectifs sont définis par département et par service avec à la clé des échéances. Le plan de développement communal (PDC) est traduit en plan d'action annuel sectoriel que chaque département et service exécute librement. Les cadres et responsables professionnels de la mairie sont autonomes dans l'exercice de leur responsabilité. Hormis quelques intrusions du premier adjoint au maire, les responsabilités professionnelles sont nettement séparées des responsabilités politiques. Les départements et services sont très professionnalisés. Les responsables des départements et des services sont nommés selon leur qualification et leurs compétences. Le département de la prospection et du développement municipal et le service du contrôle général de la direction des services économiques et financiers sont chargés de l'élaboration des indicateurs et de l'évaluation de la réalisation des plans d'action annuels sectoriels. «*Nous sommes présentement en train d'évaluer les réalisations à mi parcours de 25 services et 4 départements. Le maire attend notre rapport pour définir et payer les primes de rendement en fin d'année*» nous confie le contrôleur général des services municipaux en octobre 2010. Les rapports d'évaluation sont disponibles

au service de la documentation urbaine. Le chef de l'administration est le secrétaire général de la mairie. Il jouit de toutes les prérogatives liées à sa fonction. Les décisions tactiques et opérationnelles sont laissées aux départements et services concernés. Les décisions stratégiques sont prises librement en session par le conseil communal (organe législatif local) et l'exécutif (le maire et ses adjoints) est chargé de les appliquer. Il y a par semaine au moins une réunion entre l'exécutif de la mairie, les directeurs, les responsables départementaux et les chefs services. Visiblement, la fréquence élevée de ces réunions n'est pas du goût des responsables techniques et professionnels. *«Le patron nous en demande un peu trop. Au même moment nous avons des tas de choses à faire et l'obligation de rendre compte le plus tôt, nous devons être à des réunions toute la semaine alors que le personnel mis à notre disposition est insuffisant»* déclare un chef département quand il a reçu un coup de fil les invitant à une réunion le lendemain. Les services de l'hôtel de ville, les services fonctionnels et les arrondissements se dévouent à la satisfaction des besoins des citoyens. Un mémorandum présente depuis 2007, les obligations des autorités et des responsables fonctionnels à divers niveaux vis-à-vis des populations. Le maire veille à l'application correcte des dispositions contenues dans ce mémorandum. Les commissions statutaires fonctionnent normalement sans clivage entre élus de partis concurrents. *«Le plus important dans cette commune n'est pas l'appartenance politique des élus, mais l'accomplissement digne et correct de la mission que les populations de la commune nous ont confiée»* martèle un élu d'un camp adverse. La mairie commande régulièrement des études de satisfaction et d'attente des populations. Des cérémonies de décoration et d'octroi de primes exceptionnelles de rendement sont organisées au profit des agents qui montrent une certaine innovation et une certaine performance dans leur travail. Un programme de renforcement des capacités est élaboré chaque année depuis 2007 pour le compte du personnel. Le service «contrôle général» joue plus un rôle de conseil. Le recrutement au niveau de la commune se fait par test confiés le plus souvent à des consultants externes

ou par les institutions spécialisées de l'Etat selon les normes ou principes de l'administration centrale. Outre le statut des agents des collectivités locales qui reste à définir dans le cadre d'une convention collective, il y a sur la base de la grille nationale, une grille salariale uniformisée au niveau de la mairie. Cette grille est scrupuleusement respectée surtout pour les agents peu qualifiés. Le salaire des cadres et certains agents opérationnels est souvent indexé sur la base de leur performance et des missions spécifiques accomplies. Outre le principe d'avancement systématique qui relève d'un principe national, la mairie pratique aussi une promotion par concours interne ou sur la base du mérite. *«Je suis un cadre de la mairie depuis plus de 15 ans. J'ai eu des promotions successives qui m'ont amenés à la tête de cette direction depuis 8 ans»* déclare le directeur des services techniques pour justifier la promotion des cadres au niveau de la mairie. Nous avons néanmoins souligné quelques promotions politiques mineures (nomination des cadres du parti).

Le recoupement des informations avec nos observations nous amène à faire les conclusions suivantes: la communication au sein de la mairie est plus informelle que formelle, l'information est ouverte et disponible, une importance suffisante est accordée aux avis et à la satisfaction des besoins de la population et la mairie est moins réceptive des injonctions des autorités de tutelle. Ces différents constats nous permettent de dire que la stratégie organisationnelle de la mairie est de type offensif. Le degré de décentralisation des unités de la mairie est très élevé, le degré d'autonomie des responsables est aussi élevé et il y a une séparation très poussée entre les responsabilités administratives et professionnelles et les responsabilités politiques. A partir de ces remarques nous pouvons dire que la structure organisationnelle de la mairie est très décentralisée. Le style de leadership au sein de la mairie est plus participatif que directif. Le degré de responsabilisation et de collaboration est élevé, une importance significative est accordée à l'innovation dans la mairie. Le contrôle des agents de la mairie est plus

flexible. Ainsi, nous pouvons dire que la culture organisationnelle de la mairie est axée sur la valeur flexibilité. Par ailleurs, le niveau de qualification relativement élevé des agents, la gestion prévisionnelle des compétences accordant la priorité à la sélection, la direction par objectif et la promotion au mérite au niveau de certains services et agents indiquent la pratique de la politique formalisée de gestion des ressources humaines dans la mairie.

### *2.2.2. La description des systèmes de contrôle de gestion de la commune*

70

Dans le domaine du système de contrôle de gestion, deux particularités caractérisent cette commune. Il y a premièrement l'opérationnalisation du Département de la Prospection et Développement Municipal très actif dans la définition des normes et références de services, dans les études statistiques et dans la définition des indicateurs de mesure des performances. Ce département bien que structurellement indépendant des autres départements a un rôle transversal. En effet, piloté par des cadres de haut niveau, ce département travail de commun accord avec les autres départements et services afin de définir des normes et indicateurs appropriés. C'est ainsi qu'en dehors des normes nationales, des indicateurs de mesure des inputs, de mesure des outputs, des standards de coûts unitaires ont été définis et exploités. Des indices de satisfaction sont définis et ce département supervise les enquêtes de satisfaction et les études d'impact lancées régulièrement par le maire. Des indices de quantité et de qualité des services par unité de coût sont définis en rapport aux standards nationaux et des contrats de performances sont signés avec les fournisseurs. La deuxième particularité de cette mairie est l'activation du service contrôle général. Bien qu'inséré dans le département des services économiques et Financiers, ce service est chargé de faire des audits de dépenses et consommation du budget. Il est chargé avec le service «suivi budgétaire», de faire des comparaisons entre les réalisations et les objectifs

et de produire au moins une fois par an en collaboration avec le Département de la Prospection et du Développement Municipal des rapports d'évaluation ou d'audit de résultat.

Nous notons globalement au niveau de cette mairie que les outils comptables obligatoires tels que le budget des dépenses (budget primitif), le compte administratif et le compte de gestion sont élaborés dans les formes requises et en temps utile. En dehors de ces outils d'information, la mairie est très évoluée dans l'utilisation des nomenclatures de coûts unitaires, dans l'audit et l'évaluation des résultats et dans l'élaboration de contrat de performance avec ses prestataires. Des documents comptables non obligatoires sont conçus pour prendre en compte les quantités et les coûts prévisionnels des inputs (intrants) ainsi que les quantités et les coûts prévisionnels des outputs (services et infrastructures). La mairie est alors très avancée dans l'utilisation du budget productivité (budget d'input et budget d'output). Aussi, de plus en plus, des efforts sont faits pour afficher d'une part, la redevabilité ou la responsabilité comptable (accountability) des autorités locales vis-à-vis des populations et d'autre part pour évaluer l'impact des actions publiques locales (outcome) sur les populations. Bien qu'il est très difficile d'évaluer ces aspects de la performance des autorités publiques locales (Ho Tat Kei et Ni Ya, 2005), des efforts certains sont faits en termes d'enquêtes de satisfaction et d'études de perception des actions municipales sur le bien-être des citoyens. Des reporting sont conçus à cet effet pour prendre en compte le bien-être à court moyen et long terme. Ces outils, conçus sous forme de budget-programme (budget d'outcome) sont progressivement mis en place au niveau de la mairie et comportent des exigences de quantité et des exigences de qualité. Par ailleurs, des efforts non négligeables sont faits dans la définition et l'utilisation des normes et références nationales et internationales pour comparer le niveau de développement de la commune à celui d'autres. Cet effort de benchmarking a permis à la mairie de s'inscrire à l'Association Internationale des Mairies

Francophones. De nouveaux chantiers de conception d'indicateurs sont ouverts par le Département de la Prospection et du Développement Municipal. Ainsi, des études sont en cours pour définir, en tenant compte de l'environnement de la commune, des indices de propreté, des indices de qualité de vie (niveau de pauvreté), des indices d'évaluation de la corruption et des indicateurs de temps moyen de réponse et de charges de travail par agent et par unité de temps. En dehors de la prescription légale qui exige l'ouverture des séances plénières aux citoyens, cette mairie tient régulièrement des séances d'informations, de critiques et de doléances avec les populations sur des sujets majeurs.

En somme le système de contrôle de gestion de cette mairie est caractérisé en dehors de la finalité conformité, par les finalités économique et politique. Le système d'information comprend outre les systèmes classiques (budget primitif, compte administratif et le compte de gestion), le budget productivité (budget d'input et budget d'output), le budget programme (budget d'oucome) et un effort de benchmarking. Des rapports de gestion sont aussi régulièrement élaborés. Le système d'incitation de la mairie est de plus en plus autodéterminant par ajout aux principes nationaux d'incitation.

### **2.3. Les processus**

#### *2.3.1. La présentation de l'incident critique*

La commune 70 fait partie des communes qui ont présenté un niveau de performance assez satisfaisant. Pour améliorer davantage la qualité de ses prestations le maire de la commune a décidé fin 2008 d'innover dans le domaine du foncier. Les trois quart des plaintes des citoyens viennent de ce domaine qui est aussi source d'importantes fraudes et évasions fiscales. Le maire confie alors la réflexion à une équipe de trois personnes dirigée par le premier adjoint au maire et composée du chef service affaires domaniales et du chef service informatique et NTIC. Cette équipe identifie début 2009 un système de

sécurisation par la technologie Code à Bulles. Ce système est basé sur l'utilisation de la technologie de sécurité innovante Prooftag par Code à Bulles associée à une base de données sécurisée. Ce projet doit permettre à sa réalisation de garantir l'origine et la traçabilité de tous les documents cadastraux émis, en éradiquant toute possibilité de fraude. Le système réunit toutes les conditions pour pouvoir offrir à très brève échéance des services de qualité entièrement sécurisés aux citoyens de la ville. Les services concernés par le projet sont: les permis d'habiter, la constatation de droits fonciers, le certificat de mutation, l'attestation de recasement, le certificat d'appartenance, l'attestation de non litige. Le cabinet (consultant) qui va réaliser le projet est vite identifiée et les termes du contrat définis.

La même équipe est chargée d'organiser la réalisation du projet. En fait, outre le premier adjoint au maire qui est un élu, les deux autres membres de l'équipe sont tous de jeunes cadres recrutés à la mairie et nommés à la tête de leurs services respectifs par l'actuelle équipe dirigeante de la mairie. Comptant sur l'allégeance des deux membres du comité, le premier adjoint au maire envoie une note circulaire dans les services concernés pour les informer du démarrage d'un projet de sécurisation du foncier dans une semaine.

La note de service suscite la curiosité des agents au sein du service des affaires domaniales et du service informatique et NTIC. Les agents de ces services se rapprochent respectivement de leur chef service afin de savoir plus sur le projet. Pour le personnel du service informatique c'est un projet à soutenir parce qu'il leur offre plus de marge de manœuvre et leur permet de partager les prérogatives du personnel du service des affaires domaniales. Pour les employés du service informatique, ce projet est une occasion de renforcer leur expertise technique par rapport aux employés du service des affaires domaniales. Le service des affaires domaniales est considéré par les autres comme un service privilégié qui offre plus d'avantages non officiels aux agents qui y travaillent. Pour le personnel du service

des affaires domaniales par contre, le projet limite non seulement leur prérogative mais constitue aussi une menace sérieuse pour leur emploi. Il faut rappeler que le statut des agents des collectivités locales n'est toujours pas clarifié depuis que la décentralisation est mise en œuvre. Ce qui n'a jamais rassuré suffisamment les agents dans leur travail.

Conscient de cette menace, le personnel du service des affaires domaniales décide de faire échec au projet. La première action qu'ils ont menée est de signifier à leur chef service leur opposition catégorique à ce projet. Une pétition est adressée par voie hiérarchique au maire de la ville à cet effet. Le premier adjoint au maire (qui assume l'intérim du maire à cet instant) a ignoré la pétition et envoie le cabinet sur le terrain. La réaction des agents ne s'est pas fait attendre. La rage avec laquelle l'équipe est renvoyée oblige le maire par intérim à entreprendre des négociations avec les agents intéressés.

Les négociations entre les deux parties (le personnel du service des affaires domaniales et le premier adjoint au maire) n'ont pas aboutit à une conclusion heureuse. Selon les agents, le premier adjoint s'est focalisé comme à son habitude sur ce qui l'intéresse au lieu de chercher à régler le problème posé. *«Il ne s'est évertué chaque fois qu'à démontrer la pertinence du projet pour la commune. C'est de la même manière qu'il a recruté et imposé à nos services, des jeunes marionnettes sans expérience comme chefs services alors que nous sommes là depuis plus de quinze ans»*. Nous confie un agent après une réunion avec le premier adjoint au maire. Un autre ajoute: *«il n'a même pas conscience qu'un projet de telle envergure se discute avec les parties prenantes. Il a encore, comme à son habitude montré son intelligence et imposé sa vision, c'est pourquoi nous nous sommes décidés à tout bloquer jusqu'au retour du maire»*. Effectivement dans la semaine, ils ont tout fermé et ont même empêché l'équipe technique chargé du projet d'avoir accès aux bureaux du service des affaires domaniales dans lesquels elle est installée. Cette équipe tenant à respecter son cahier de charges, s'est repliée dans les bureaux du service informatique et NTIC pour

continuer le développement du projet. Cette attitude force la colère du syndicat de la mairie qui déclenche une grève de quarante huit heures renouvelable. La reprise du travail est conditionnée par l'arrêt du développement du projet. La mairie est alors bloquée pendant ce temps et l'équipe a été obligée de surseoir à son travail. Par ailleurs, de sérieuses menaces pèsent désormais sur le chef service affaires domaniales par rapport à l'aboutissement du projet. Le syndicat et le personnel du service des affaires domaniales ne répondent plus à l'invitation du premier adjoint au maire. C'est dans cette ambiance que le maire rentre après deux mois d'absence.

A son arrivée, le maire prend contact premièrement avec le personnel du service des affaires domaniales. A cette première rencontre de vérité entre le maire et ces agents, il a compris que trois choses bloquent fondamentalement la mise en œuvre du projet. Premièrement, le projet à sa réalisation va remettre en cause des emplois. En effet beaucoup de travaux manuels ne seront plus indispensables. Deuxièmement, le projet est de nature à mettre le service des affaires domaniales sous l'expertise du service Informatique et NTIC. Enfin, la manière dont le projet est piloté frise le mépris des agents du service concerné qui n'ont pas fini de ruminer le «parachutage» de leur responsable.

Parfaitement informé des problèmes qui retardent la mise en place du projet et conscient de la force du syndicat, le maire s'engage personnellement à les régler. Pour ce faire, il demande et obtient de poursuivre les négociations en présence du secrétaire général de la mairie et du premier adjoint au maire.

Sur le premier point c'est-à-dire la sauvegarde des emplois suite à l'implantation du logiciel, l'engagement donné par le maire n'est pas suffisant aux yeux des agents. Ils souhaitent profiter de cette occasion pour régler définitivement le problème de leur statut. Dans un dialogue franc, le maire fait comprendre que le règlement définitif de leur statut rentre dans le cadre d'une convention collective globale des agents des collectivités locales, sur laquelle le gouvernement central et l'Association Nationale des Communes du Bénin penchent avec la participation

du syndicat des agents des collectivités locales. Ainsi, en dehors de leur situation actuelle que le maire s'engage à garantir, tout le monde doit attendre les conclusions de la convention collective globale. Pour montrer sa bonne foi le maire a promis convertir la moitié de l'équipe en agents de terrain avec des primes appropriées. Des formations spécifiques seront données aux agents pour l'identification et le règlement des conflits domaniaux.

Par rapport à la seconde préoccupation, le maire a su aussi départager les différents groupes. D'abord, un consensus a été trouvé autour de la mise en place du projet. A ce niveau les deux services participent également à la mise en place de l'outil avec les consultants externes. Après la mise en place, le pilotage quotidien du système revient au service des affaires domaniales tandis que le service informatique n'interviendra qu'en appoint en cas de difficulté dans l'utilisation de l'outil ou en cas de panne. A travers cette décision, le maire a confirmé le service des affaires domaniales dans sa légitimité opérationnelle et le service informatique et NTIC dans un rôle légitime de support logistique aux autres services. Le seul élément nouveau est que le service des affaires domaniales doit se soumettre à de nouvelles dispositions en matière de traitement des informations domaniales.

Le consensus trouvé autour des deux premiers points rend plus facile le règlement du troisième point. Ici, le maire décide de conduire lui-même la mise en place du système avec la participation effective de tous les acteurs intéressés. Ainsi, des réunions préparatoires sont organisées pour présenter le projet, recueillir les avis des uns et des autres. Dans cette vision participative tous les agents ont manifesté leur engagement et le système est mis en place. L'installation du système effectué, une formation complète au nouveau logiciel, a été dispensée à vingt employés des services de la Mairie. Chaque participant s'est vu remettre une attestation de formation sécurisée par un Code à Bulles. Un cas pratique a été réalisé avec la remise au maire, du premier «permis d'habiter» entièrement sécurisé par la technologie Code à Bulles.

### *2.3.2. L'analyse des jeux de pouvoir*

Ce cas explicite un processus de changement du haut vers le bas. Il met en relief les deux aspects d'un projet d'innovation organisationnelle et la médiation pour concilier les deux aspects opposés.

Premièrement le changement est ici un enjeu pour deux groupes d'acteurs. Il y a d'un côté le premier adjoint au maire qui voit dans le projet, un outil de contrôle des actions des agents du service des affaires domaniales. En effet, le projet offre une occasion de standardisation des procédures. Ce système réduit l'autonomie des agents des affaires domaniales qui travaillent pour la plupart dans la mairie avant la décentralisation, au profit du premier adjoint au maire (autorité élue) qui dispose désormais d'un dispositif de contrôle contraignant. La deuxième personnalité de la mairie compte sur la confiance et la délégation de prérogative dont il bénéficie de la part du maire. L'acteur utilise d'ailleurs à fond cette prérogative. Appuyé par le soutien des agents du service informatique et la disponibilité des consultants, le premier adjoint au maire a voulu imposer le projet sans autres formes de négociations et de discussions avec les agents concernés. Cette attitude a cristallisé les positions et conduit au blocage de la mairie. Le deuxième groupe d'acteurs pour qui le changement est un enjeu, est le personnel du service informatique et NTIC. Pour ces acteurs le projet renforce leur expertise technique par rapport aux agents du service des affaires domaniales. Ils espèrent récupérer une bonne partie des prérogatives initialement dévolues au service des affaires domaniales. Pour ce faire ils comptent sur la détermination du premier adjoint au maire à réaliser le projet sans concessions. Ces deux groupes d'acteurs n'ont pas pu faire aboutir le projet tel qu'ils le voulaient car le style de management adopté heurte les intérêts d'autres agents. D'où l'échec de la première tentative de mise en place.

Pour les agents du service des affaires domaniales, le projet de changement constitue une véritable menace. Le projet d'informatisation des affaires

domaniales constitue un risque évident de substitution homme/machine assez élevé. Ainsi, les agents qui travaillent dans ce service l'appréhendent comme une source potentielle de perte d'emploi. Outre le risque de perte d'emploi, le projet constitue une source d'aliénation, de subordination et de perte d'autonomie pour les agents en charge des affaires domaniales. Pour ne pas subir ces sorts, ces acteurs ont usé de la stratégie de blocage et se sont associés au syndicat plus fort, afin de contrecarrer la mise en œuvre du projet. Les atouts fondamentaux dont ils disposent et qui ont empêché l'autre camp de mener à bout le projet, sont la maîtrise du domaine des affaires domaniales, la quantité élevée de dossiers en cours de traitement et surtout la puissante force de mobilisation du syndicat.

Face à cette situation de blocage, le maire a su réagir en souplesse au risque même de contredire et de «désavouer» son premier adjoint. Pourtant, il a délégué une très grande partie de ses prérogatives à ce dernier. L'art de négociation utilisé par le maire a désamorcé l'ardeur des organisations syndicales et a permis la réalisation du projet dans un climat de consensus. La réussite de la mise en place du système de sécurisation du foncier met en lumière l'importance du management polyphonique dans la mise en place d'un changement technico-organisationnel. Le système a été mis en place avec un retard d'un mois par rapport au chronogramme initial. Le projet a coûté plus que prévu à cause de nouvelles primes créées.

#### **2.4. La synthèse et l'analyse du cas**

Le cas 70 présente une organisation basée sur une stratégie organisationnelle offensive, une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une structure organisationnelle décentralisée et une politique formalisée de gestion des ressources humaines. Les finalités de contrôle de gestion affichées sont les finalités économique et politique en plus de la finalité conformité. Le système d'information qui sous-tend ces finalités est composé des outils classiques (budget primitif, compte administratif et compte de gestion), du budget

productivité (budget d'input, budget output), du budget-programme (budget d'outcome) et l'utilisation du benchmarking. L'analyse des jeux de pouvoir a montré l'importance du style de management dans un processus de changement. En effet, le recours à un style polyphonique de management a permis au maire d'asseoir un système de sécurisation du foncier. La mise en place de ce système a échoué à une première tentative à cause du style panoptique de management utilisé par le premier adjoint au maire qui avait la responsabilité de la conduite du changement. Le système de sécurisation du foncier a introduit deux types de changement dans l'organisation traditionnelle de la mairie. Le projet a modifié la structure organisationnelle de la mairie par la réduction de l'autonomie des agents du service des affaires domaniales. Le recours à l'automatisation induit un contrôle plus strict que le contrôle flexible auquel les agents sont habitués. La culture organisationnelle au sein de la mairie est ainsi modifiée. Le recours à une stratégie de compromis et de négociation (style polyphonique de management) a favorisé ce changement organisationnel en douceur (Ezzamel et al., 2000) et à renforcer les finalités conformité (l'automatisation renforce le contrôle des actions), économique (maîtrise de la fraude fiscale foncière) et politique (sécurisation du foncier des populations en temps record).

### **3. Le cas n°3: La commune 32**

#### **3.1. Les contextes**

Cette troisième commune objet d'étude de cas est choisie parce qu'elle fait partie des communes qui ne sont pas identifiées sur notre grille d'évaluation. L'analyse qualitative de cette commune, en plus des objectifs assignés aux études de cas, va nous révéler les caractéristiques des communes qui ne figurent pas sur notre grille d'analyse. Elle est une commune géographiquement située au centre du pays.

La commune 32 est une commune de droit commun du Bénin. Elle s'étend sur une superficie de 2228 km<sup>2</sup> et a une densité de 30 habitants par km<sup>2</sup>. Le taux

d'urbanisation de la commune est de 39% avec 3 arrondissements urbains sur 8 arrondissements au total. Les femmes représentent 49,87% de la population totale de la commune qui s'élève en 2002 à 67753 habitants. La population estimée de cette commune sur la base d'un taux de croissance annuelle de 4,08% est de 101093 habitants en 2011 (RGPH3, 2002). Les principales ethnies dominantes de cette population sont les Yoruba et apparentés (57,4%), les Fon (29,6%), les Peulh (3,4%), les Otamari (3,4%). La population pratique une diversité de religions dont les plus importantes sont: le Catholicisme 48%, l'Islam (18,3%), le Protestantisme (12,8%), la religion traditionnelle (10,3%), le Christianisme Céleste (5%).

L'économie locale de la commune est fortement assise sur l'agriculture (52% de la population active), le commerce et la restauration (20%), le transport et autres services (8%). Le taux d'activité de la commune est de 60,56% et le secteur informel occupe une place prépondérante de 58%.

Le développement local de la commune est financé par les ressources propres, le financement direct extérieur et la participation communautaire. La commune assure son développement au moyen d'un budget tant fiscal que non fiscal. En 2009, les recettes propres réelles de la commune s'élèvent à 44 569 302 et représentent 12% des recettes totales qui se chiffrent à 371 410 850 FCFA. Le montant du financement direct extérieur est de 321 413 331 ce qui représente 87% des recettes totales alors que la participation communautaire pour la même année n'est que de 5 428 217<sup>29</sup>. Le secteur de la santé (52,4%) et le secteur de l'éducation (47,6%) consomment à eux seuls 86% de la recette totale de la commune et seulement 14% sont dépensés dans le secteur économique. Le taux de réalisation du budget tourne autour de 65%.

La mairie est animée par un conseil communal de dix sept membres tous élus sur une seule liste électorale aux élections municipales de mars 2008. La commune

---

<sup>29</sup> Ces chiffres proviennent des services financiers (brouillon du compte administratif de 2009).

est dirigée par un maire et deux adjoints au maire. Le conseil communal est réélu à plus de 92% aux élections communales passées. La mairie est structurée en cinq services fonctionnels.

## **3.2. La présentation des éléments organisationnels formels d'analyse**

### *3.2.1. Les éléments factuels du management organisationnel de la commune 32*

Cette mairie présente une organisation particulière qui rend difficile la qualification de son management. En effet au niveau de cette mairie très peu de choses sont officielles ou se font selon les normes de la gouvernance locale. La communication de la mairie n'est pas très perceptible parce qu'on a tendance à croire que la mairie est fermée sur elle-même. La mairie émet peu de signaux à l'intérieur tout comme vers l'extérieur. A l'intérieur, il n'y a pas de dispositions officielles pour véhiculer l'information. Les acteurs se déplacent vers la source potentielle de l'information qui se résume fondamentalement au maire et au secrétaire général. *«Pour avoir l'information nous nous rapprochons de monsieur le maire ou du secrétaire général s'ils ne sont pas en mission. Pour diffuser une information, nous utilisons le téléphone ou on se déplace vers l'interlocuteur. Si le maire a une information à nous porter, il appelle quelqu'un et le charge d'informer les autres et si nous avons une information pour lui, on se déplace vers lui ou on l'appelle. Il prend quelque fois de notes de services ou des lettres d'informations mais ce n'est pas courant. Entre nous il n'y a pas de problème, on fait la bouche à oreille. Nous avons des documents généraux qui ne nous sont pas très utiles et nous n'avons pas toujours les informations dont nous avons besoin. Au mieux, nous sommes tout juste informés à la hauteur du travail demandé par le patron»,* nous avoue le chef service affaires domaniales. *«Pour informer la population nous utilisons les médias publics ou on fait recours aux crieurs publics. Il n'y a pas de canal structuré par lequel on informe la population autre*

que ça. D'ailleurs, elle est peu sollicitée et elle s'en plaint moins» déclare le chef service affaires générales. Nous pouvons qualifier la communication au niveau de la mairie de communication informelle et l'information n'est pas disponible. On note quelquefois des affiches qui présentent les procès verbaux de délibération des sessions du conseil communal. Plusieurs conseillers contestent d'ailleurs la tenue effective de ces sessions et affirment qu'ils ne sont ni informés de la date, ni du lieu. «Cette affiche par exemple, il paraît que c'est le procès verbal de délibération d'une réunion, mais moi je suis un conseiller municipal, je ne sais pas quand et où elle a eu lieu. Un collègue me dit vaguement que c'est au cours d'une cérémonie qu'il est informé mais il n'a pas pu assister. Le maire centralise tout à son niveau et n'hésite même pas à tenir des réunions loin de la commune. Il peut faire voyager sa secrétaire pour donner des instructions et signer les dossiers en instance» affirme un élu. La mairie dispose de très peu de services fonctionnels. Elle est aussi très peu fréquentée par les citoyens. Les services à la population ne sont pas faits dans les meilleurs délais, soit parce que celui qui doit s'en charger est en mission<sup>30</sup> ou soit par défaut de matériel. «Cela fait déjà deux mois que je viens ici pour l'acte de naissance de mon enfant qui va à un examen et je ne sais pas quand je l'aurai. Dans d'autres mairies c'est deux semaines au plus» nous confie un citoyen. La mairie sent l'inactivité et plusieurs agents ne sont pas souvent à leur poste. «Je suis chef service, nous avons élaboré un plan pluriannuel, mais faute de financement, je suis désœuvré, nous n'avons pas d'initiatives à prendre et pour tuer le temps je vaque à autre chose. Quand monsieur le maire a besoin de moi, il m'appelle ou s'il y a une formation on y va. Je ne sais même pas réellement ce qui relève de ma compétence et ce qui ne l'est. Nous sommes au service du maire» déclare le chef service technique. «On fonctionne au jour le jour sans savoir de quoi demain sera fait. Seul le maire peut nous dire ce qui est à faire. Ce qui est pire, c'est qu'on ne sait pas ce qu'il faut

---

<sup>30</sup> Les agents utilisent cette expression dans l'administration publique béninoise pour signifier l'absence d'un collègue.

*dire aux autres conseillers et à qui il faut dire quoi. Des élus viennent plusieurs fois sans demander le maire. Ils leur arrivent de le dépasser même s'ils le voient sur la cour. On sent dans la mairie deux camps adverses»,* affirme le chef service affaires générales. Seule la première autorité sait comment de nouveaux agents sont engagés à la mairie. En dehors des agents mis à la disposition de la mairie par les partenaires, le salaire de ceux recrutés par initiative propre est fixé par arrêté municipal sans l'aval du conseil communal. Le niveau moyen des agents de la mairie est faible. En dehors des formations initiées et financées par les partenaires, la mairie n'a jamais programmé de formation pour les agents. Même pour les formations offertes par les bailleurs ce sont les mêmes personnes qui participent. Certains agents sont privilégiés quel que soit l'objet de la formation, à cause des avantages pécuniaires qu'elle offre. *«Je suis au service financier, mais je ne sais pas sur quelle base bon nombre d'agents sont recrutés et sur quelle base ils sont payés. Je suis normalement dans le comité de passation des marchés publics mais hélas ce qui s'y passe est du mythe. Même pour l'élaboration du budget, beaucoup de choses m'échappent. Beaucoup d'actes municipaux sont remis en cause par le préfet pour soit irrégularité soit pour non-conformité»* avoue un agent du service financier. Les commissions statutaires fonctionnent à peine et leurs travaux ne sont souvent pas pris en compte par l'exécutif de la mairie.

Ce cas expose la situation d'une commune dont la stratégie ne peut être définie. En effet, la nature très informelle de la communication ne facilite la circulation de l'information pour mieux servir les populations. La mairie n'a donc pas adopté une stratégie offensive. Mais sur le plan défensif aussi, l'information n'est pas accessible certes mais rien n'est réellement fait pour le respect des lois et dispositions contenues dans les textes sur la décentralisation. La structure organisationnelle de la mairie est hyper centralisée. La culture organisationnelle de la mairie n'est ni axée sur la valeur flexibilité, ni sur la valeur contrôle. Nous

n'avons en effet, noté aucun élément de contrôle mais plutôt une culture organisationnelle arbitraire. La politique de gestion des ressources humaines est aussi totalement non formalisée.

### 3.2.2. La description des systèmes de contrôle de gestion de la commune

32

Les autorités de la commune 32 n'affichent pas réellement la poursuite d'une finalité de contrôle de gestion donnée. En dehors du cadre institutionnel mis en place pour orienter le comportement des élus, aucun effort n'est fait en interne pour renforcer le contrôle de la légalité. Jusqu'en juin 2009 par exemple, les comptes de gestion des années 2004, 2005, 2006 et 2007 ne sont pas toujours déposés à la chambre des comptes de la cours suprême. Les dispositions légales et réglementaires en la matière sont ainsi violées. Le seul effort des dirigeants de la mairie c'est de se plier aux injonctions et aux demandes de mis en conformité des autorités de tutelle et à celles des institutions de contrôle. Aucun dispositif substantiel n'est mis en place ni pour rationaliser les dépenses de la commune, ni pour améliorer la qualité des services offerts à la population ni pour rendre compte à cette dernière. La mairie n'a pas institutionnalisé des séances d'échange avec la population. «*Il n'est facile de rencontrer le maire qu'au cours des meetings et des rencontres politiques*» affirment des usagers. Réellement, la seule finalité imposée à la mairie est la finalité conformité dont le respect souffre aussi suffisamment. Le système d'information de la mairie est composé du budget primitif (élaboré souvent hors délai), du compte administratif (élaboré après des rappels à l'ordre de l'autorité de tutelle) et du compte de gestion. La politique de gestion des ressources humaines au niveau de la mairie reflète le modèle arbitraire.

### 3.3. Les processus

#### 3.3.1. La présentation de l'incident critique

Tous les membres du conseil communal de cette commune sont élus sur une même liste de candidature. On peut alors s'attendre à une cohésion et un esprit de dialogue dans le management de cette mairie. Mais le constat justifie pourquoi il nous a été difficile de qualifier l'organisation formelle de la commune.

Quelques mois seulement après leur installation, un groupe de huit conseillers sur les dix sept est rentré en rébellion forte contre le maire. Six mois environ ce collectif qui s'appelle «conseillers patriotes» a adressé une correspondance au préfet de département, autorité de tutelle pour notifier des faits de: *«faux en écritures publiques et authentiques, utilisation des fonds de la commune à des fins personnelles donc des dépenses non autorisées par le conseil communal, non observance de la procédure administrative dans le recrutement des agents, aliénation des biens domaniaux, non respect des décisions du conseil communal, malversation et détournement de fonds publics»*. Ces faits reprochés au maire sont suffisants, s'ils sont avérés, pour conduire à la destitution et à l'emprisonnement du maire. Un mois après avoir reçu la pétition, le préfet a diligencé coup sur coup trois enquêtes pour vérifier la véracité des faits. Les résultats des commissions d'enquête ne sont pas publiés et ne sont non plus portés à la connaissance des «conseillers patriotes» qui étaient à l'origine de l'action.

Au cours d'une tournée statutaire du préfet dans la commune, les conseillers signataires de la pétition ont demandé la publication ou tout au moins la mise à leur disposition du résultat des enquêtes. Pour toute réponse, le préfet souhaite la tenue d'une rencontre de vérité et de réconciliation. Le caractère donné à cette rencontre et les personnes ressources invitées apparaissent aux yeux des conseillers rebelles *«un marché de dupe qui n'apporterait rien à la manifestation de la légalité dans la gestion de la commune»*. Selon eux, cette initiative stigmatise la prise de position de l'autorité de tutelle pour le maire. Ils affirment

soupçonner déjà cette position du préfet. En effet, ce dernier aurait donné son approbation à un budget primitif de la commune qui comporte des lignes budgétaires liées aux règlements financiers des actions non autorisées par le conseil communal.

Selon le maire, il s'agit «*de mensonges, de diffamations, de la médisance, de la calomnie, de l'incitation des populations à la haine et à la violence*», parce qu'à sa prise de service il a pris des mesures qui gênent les intérêts de ceux là. En effet, à son installation, il aurait commandité suivant recommandation de son prédécesseur un audit organisationnel qui relève que 84% des agents de la commune n'ont pas de qualification appropriée. Les résultats de l'audit auraient révélé aussi beaucoup de malversations financières. Face à cette situation, il a dû en sa qualité de première autorité et ordonnateur du budget communal, prendre des mesures organisationnelles. Le maire affirme aussi avoir mis en place un nouveau système de collecte des ressources locales. Cette version du maire était donnée dans un droit de réponse publié dans un journal.

Face à cette ambiance d'accusation réciproque, où le consensus n'est plus visiblement possible en interne, le préfet a alors sollicité dans une recommandation confidentielle, la saisine du dossier par le Président de la République. Le préfet estime que l'intervention du chef de l'Etat permettrait aux élus de la commune de s'entendre. Jusque là, les protestataires attendent en vain des réponses à leur sollicitation. Ils adressent cinq mois plus tard une lettre de rappel au préfet avec ampliation au ministre de tutelle et au Président de la République.

Dans son droit de réponse, le maire a lancé des mots que les conseillers protestataires jugent «*désobligeants*» à leur encontre. Ceci augmente le mécontentement de ces derniers qui décident cette fois-ci d'écrire au ministre de tutelle. Dans leur lettre à l'endroit de l'autorité de tutelle du préfet, ils rappellent les chefs d'accusation contre le maire, les démarches effectuées et dénoncent l'attitude du préfet de département. Mais ici aussi aucune disposition n'est prise.

Six mois après la lettre au ministre, les «conseillers patriotes» décident alors de porter le différend sur la place publique. Ils organisent une conférence de presse au cours de laquelle ils étalent tout le dysfonctionnement de la commune, les faits dénoncés, les attitudes du maire et des autorités de tutelle. Une semaine après, le maire donne sa réplique par une conférence de presse en niant toutes les accusations et parle plutôt d'un «*problème personnel, un problème de leadership et des manigances pour le destituer*».

Confondus sur la place publique sur ce qu'ils estiment être la «vérité», les conseillers font recours à la justice. Ils portent donc plainte contre le maire au tribunal de première instance territorialement compétent. Le juge en charge du dossier a ouvert une enquête qui a permis d'interpeler une dizaine de personnes dont le maire et le receveur-percepteur de la commune. Après audition, le maire et son receveur sont gardés et les autres libérés. Les partisans du maire estiment qu'il s'agit d'un coup politique et se mobilisent pour se faire entendre. Pendant plus d'une semaine l'appareil de fonctionnement de l'administration communale est bloqué. Outre les bureaux de l'hôtel de ville qui ont été barricadés, les usagers n'ont pu aussi se rendre dans les arrondissements pour leurs différents besoins. Il a fallu alors l'intervention personnelle du préfet de département pour lever les barrages. Malgré la levée des barrages, le personnel de l'administration communale a toujours peur d'aller à leur bureau. Ils redoutent de mauvais sorts et affirment à cet effet: «*ce n'est que le barrage physique qui est levé. Les partisans du maire ont usé de tout, surtout des moyens occultes pour empêcher que la mairie fonctionne sans la présence de leur maire. Nous ne voulons pas être victimes de la sorcellerie*». Cette ambiance de méfiance est restée ainsi jusqu'à la libération sous caution du maire quelques semaines plus tard. Même à son retour à la tête de la mairie, le climat de méfiance est demeuré.

### *3.3.2. L'analyse des jeux de pouvoir*

Ce cas met en relief une guerre de leadership dans un même camp politique autour du contrôle d'une municipalité.

D'un côté, il y a le maire élu et ses partisans qui veulent conserver la mairie. Ce groupe jouit d'une autorité légale au niveau de la mairie et peut compter sur la complicité des autorités de tutelle. Il bénéficie d'une majorité absolue de neuf conseillers sur les dix sept que compte la mairie. Cette majorité rassure le maire sur l'incapacité du camp adverse à le destituer. Aussi, le soutien non officiel mais stratégique des autorités de tutelle (préfet et ministre) augmente cette incapacité. En effet, ce sont ces autorités qui constatent et entérinent les conditions de destitution et d'élection d'un nouvel exécutif à la tête de la mairie. Pour atteindre leur objectif, ce camp a utilisé trois stratégies successives. Premièrement, ils ont joué sur l'asymétrie d'information avec l'appui du préfet. Cette première stratégie consiste à ne pas diffuser les résultats de l'enquête. En effet sans la confirmation des preuves qu'ils estiment détenir les «conseillers patriotes» ne peuvent pas atteindre leurs objectifs. Deuxièmement, ils ont utilisé les médias publics pour essayer de montrer le «complot» contre le maire. Troisièmement, il y a les relations mise en œuvre pour que le maire soit libéré plus tôt.

De l'autre côté il y a les «conseillers patriotes». Ils visent fondamentalement à reprendre le contrôle de la mairie. La rapidité avec laquelle ce groupe est né montre que le choix porté sur le maire et de son équipe pour diriger la commune n'était pas unanime. Bien qu'ils soient minoritaires (huit conseillers sur dix sept), ils comptent sur les dispositions légales qui statuent sur les cas de malversations avérées. L'autre atout dont ils disposent est constitué des «preuves» qu'ils peuvent réunir. Ces preuves sont certainement réunies par les commissions d'enquête mais non publiées. Le refus de la publication du rapport de l'enquête diligentée par le préfet et la rencontre de vérité et réconciliation souhaitée par le préfet les réconfortent dans leur position. Les différentes lettres, l'utilisation des

médias interposés, constituent dans leur stratégie une manière de discréditer le maire et de préparer l'opinion publique aux actions ultérieures. Le recours à la justice devrait être le dernier acte qui pouvait leur permettre d'atteindre leur but.

Ce cas montre que les acteurs peuvent mobiliser le cadre institutionnel et le cadre socioculturel pour des enjeux personnels. Il montre aussi l'influence de ces cadres sur le fonctionnement des mairies et sur les finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Dans le premier aspect, il y a d'un côté, le maire qui utilise le soutien des autorités de tutelle dont il bénéficie pour influencer la poursuite de la finalité conformité. On peut noter là l'impact de la pression politique sur le fonctionnement des mairies et sur l'efficacité du contrôle de la légalité. C'est aussi à cause de l'importance de la pression politique que le préfet sollicite le concours du Président de la République pour que le linge salle soit lavé en famille. De l'autre côté, il y a les «conseillers patriotes» qui font recours en dernier ressort à la justice. La justice est sensée garantir le cadre réglementaire pour que le contrôle de la légalité soit exécuté convenablement. On peut même affirmer à la suite des conseillers protestataires que, c'est l'interaction entre la pression politique et la pression réglementaire qui a aboutit à la libération du maire quelques semaines seulement après son arrestation. Pour les plaignants, la libération rapide du maire est une atteinte au contrôle de la légalité. Dans le second aspect, le comité vérité et réconciliation, composé de sages et dignitaires que préconise le préfet marque l'importance du cadre socioculturel dans le fonctionnement des mairies. Ainsi, les acteurs à l'intérieur des mairies peuvent mobiliser le cadre socioculturel dans le règlement des conflits internes.

#### **3.4. La synthèse et l'analyse du cas**

La commune 32 présente une organisation assez particulière. Sur le plan de la stratégie, la mairie ne poursuit pas une stratégie donnée, sa structure organisationnelle est hyper centralisée, sa culture organisationnelle n'est ni axée sur la valeur flexibilité ni sur la valeur contrôle et sa politique de gestion des

ressources humaines est totalement non formalisée. La finalité de contrôle de gestion poursuivie par la mairie n'est pas perceptible. Autant aucune disposition n'est mise en place dans la poursuite de la finalité économique, autant rien n'est fait pour la poursuite de la finalité politique. On ne sent la finalité conformité que par rapport aux dispositions externes de contrôle de la régularité des actes municipaux. Le système d'information de la mairie est à peine assis sur le budget primitif, le compte administratif et le compte de gestion et son système d'incitation est totalement subjectif.

L'analyse stratégique des jeux de pouvoir montre que cette incohérence organisationnelle est renforcée par un système de jeux d'acteurs qui n'a pas permis une meilleure organisation de la mairie. En effet, face à un enjeu de contrôle de l'exécutif de la mairie, les différents acteurs ont recouru à des stratégies et des alliances extra organisationnelles qui ont déteint l'ambiance de travail au niveau de la mairie. Ainsi, le rapport de force interne s'est transformé en rapport de force externe. Cette mobilisation des facteurs extra organisationnels traduit l'incapacité du style de management des autorités municipales à régler les problèmes organisationnels de la mairie. Nous pouvons donc conclure que le style de management (de type panoptique) adopté par les autorités communales, désorganise le fonctionnement de la mairie et pousse les acteurs à recourir à des facteurs extra organisationnels pour se maintenir.

#### **4. L'analyse transversale des cas et conclusion**

Nous avons présenté dans ce chapitre, trois cas relatifs au même type d'organisation mais qui montrent trois différents modes de fonctionnement et trois différents types de conflits de rationalité.

Sur le plan de l'organisation formelle, les communes 61 et 70 présentent des cohérences internes certes totalement différentes, mais qui ont permis à ces mairies de poursuivre des finalités de contrôle de gestion. En effet, la commune

61 présente une structure organisationnelle centralisée, une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, une politique formalisée de gestion des ressources humaines et adopte une stratégie organisationnelle défensive. La finalité de contrôle de gestion associée à une telle organisation formelle est la finalité conformité. La commune 70 présente une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une structure organisationnelle décentralisée, une politique plus formalisée de gestion des ressources humaines et une stratégie organisationnelle offensive. Les finalités de contrôle de gestion associées sont outre le la finalité conformité, les finalités économique et politique de contrôle de gestion. Dans la mairie 32 par contre, nous n'avons noté aucune de ces cohérences. En effet, ni la stratégie organisationnelle, ni la culture organisationnelle de cette mairie ne sont précises. Nous avons aussi de difficultés à qualifier sa structure organisationnelle. La politique de gestion des ressources humaines peut-être qualifiée de politique de non formalisée et la finalité de contrôle de gestion poursuivie n'est pas perceptible.

L'analyse du contexte social<sup>31</sup> met en exergue le rôle du style de management et l'importance du cadre socioculturel et du cadre institutionnel dans la gestion des comportements opportunistes dans les collectivités locales béninoises. En effet, les autorités des communes 61 et 70 ont adopté un style polyphonique de management pour venir à bout des incidents critiques. Dans la mairie 70, la gestion de l'incident critique n'a mobilisé que les éléments du contexte organisationnel. Dans la mairie 61, les autorités locales ont mobilisé autant le contexte organisationnel que le cadre socioculturel. Les autorités de la commune 32 par contre, ont usé d'un style panoptique (pas de négociation, prédominance d'une rationalité absolue) qui a conduit à un dysfonctionnement du contexte organisationnel. Ces cas montrent ainsi que, quelle que soit la nature du contexte organisationnel, le recours à un style polyphonique permet de mieux maîtriser le

---

<sup>31</sup> Pichault (2009) met dans le contexte social, les intérêts et les jeux de pouvoir en présence et dans le contexte organisationnel les fonctions, les métiers, les processus de travail concrets.

contexte social qu'un style panoptique. L'analyse des jeux de pouvoir des communes 61 et 32 montrent comment les acteurs des mairies peuvent mobiliser le contexte extra organisationnel (cadre institutionnel et cadre socioculturel) pour ainsi influencer, le fonctionnement du contexte organisationnel et la poursuite d'une finalité de contrôle de gestion. La commune 61 l'a mobilisé dans une approche polyphonique alors que la commune 32 l'a fait dans une vision panoptique.

Enfin, l'analyse du contexte social a montré le rôle modérateur du style de management sur la pression politique locale (l'incertitude de l'environnement politique). L'incertitude de l'environnement politique est vue sous le double angle de la multiplicité des partis antagonistes et l'effort de récupération de l'électorat par le gouvernement central. L'analyse a montré qu'un style polyphonique de management amortit la pression politique locale alors qu'un style panoptique l'amplifie. En effet, les communes 61 et 70 sont à priori exposées à une incertitude plus élevée à cause du nombre important de partis politiques concurrents. Dans ces deux communes, il y a eu une multitude de listes de candidature et quelques unes sont soutenues par les autorités centrales. Mais ces communes présentent un contexte organisationnel cohérent et des systèmes de contrôle de gestion précis et opérants. Par contre, tout le conseil communal de la commune 32 est élu sur une même liste de candidature. Cette liste est soutenue par l'exécutif central. Ce qui l'expose à priori, à une faible incertitude de l'environnement politique. Malgré cet avantage, la commune 32 montre un contexte organisationnel incohérent et des systèmes de contrôle de gestion imprécis et inopérants. Nous pouvons donc conclure que le style polyphonique de management adopté par les communes 61 et 70 amortit l'influence de la pression politique alors que le style panoptique de management adopté par les autorités locales de la commune 32 amplifie l'impact de la pression politique locale.

Fondamentalement, trois aspects clés du fonctionnement des collectivités locales béninoises sont ressortis des études de cas.

Premièrement, les études de cas ont montré que le style polyphonique de management favorise la cohérence de la configuration organisationnelle des collectivités locales béninoises. Les systèmes de contrôle de gestion des collectivités locales qui adoptent ce style de management sont précis et opérants. L'implication majeure qui se dégage de ces résultats est que l'orientation stratégique et la cohérence de la configuration organisationnelle d'une collectivité locale est tributaire de la nature du style de management de ses dirigeants. Le style polyphonique de management facilite l'adhésion des acteurs aux choix stratégiques des dirigeants et une meilleure canalisation des comportements opportunistes. La préconisation qui s'en déduit est que pour un management efficace du changement organisationnel dans les collectivités locales béninoises, il est plus avantageux pour les autorités locales de recourir à un style polyphonique de management.

Deuxièmement, les études de cas ont montré le rôle du style de management dans la maîtrise de l'incertitude de l'environnement politique (pressions politiques locales). Il découle des résultats que le style polyphonique de management atténue les pressions politiques locales. Les résultats impliquent donc que la nature de l'incertitude de l'environnement politique (pressions politiques locales) n'est pas déterminante dans le choix de la configuration organisationnelle et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Mais ce qui est important est le style de management. Le style polyphonique de management atténue les pressions politiques locales. Nous déduisons en termes de préconisation que pour une meilleure gestion des intérêts politiques antagonistes dans les collectivités locales béninoises, il est plus avantageux pour les autorités locales de recourir au style polyphonique de management.

En fonction de ces différents résultats nous pouvons concevoir la matrice ci-après qui présente les facteurs qui émergent du terrain.

**Tableau n° 16 : Matrice de l'effet modérateur du style de management**

Style de management	Facteurs mobilisés	Contexte organisationnel	Nature des SCGs	Pressions politiques locales
Polyphonique	Organisationnels Socioculturels	Cohérent et fonctionnel	Précis et opérationnels	Atténuées
Panoptique	Organisationnels Socioculturels Institutionnels	Incohérent et dysfonctionnel	Imprécis et non opérationnels	Amplifiées

Source : Elaboré pour nous à partir des résultats des études de cas

Enfin, les études de cas ont montré le rôle facilitateur du style de management dans le passage d'un système de contrôle de gestion à un autre et dans le glissement d'une configuration organisationnelle à une autre. La durée de l'étude n'a pas permis de faire une analyse dynamique de l'évolution du contexte organisationnel et des systèmes de contrôle de gestion. Le résultat de la transformation du contexte organisationnel et des systèmes de contrôle de gestion induit par l'incident critique n'est donc pas encore connu mais, nous pouvons néanmoins aborder les premiers éléments de transformation apparus. La situation de blocage engendrée par le style panoptique décrit dans le cas de la commune 32 s'est empirée et rend encore plus difficile la qualification du contexte organisationnel et des systèmes de contrôle de gestion de cette commune. Par contre, le style polyphonique adopté par les autorités des communes 61 et 70 a permis de noter des glissements progressifs de la configuration organisationnelle et l'apparition de nouveaux éléments dans les systèmes de contrôle de gestion de ces communes.

En effet, l'adoption de la cogestion au niveau de la commune 61 a engendré une ouverture et le partage de l'information entre la mairie, les syndicats de transport et les autorités traditionnelles. Ce partage de l'information tend à transformer la stratégie organisationnelle de la commune qualifiée de stratégie organisationnelle défensive vers une stratégie organisationnelle offensive. Par ailleurs, les agents et

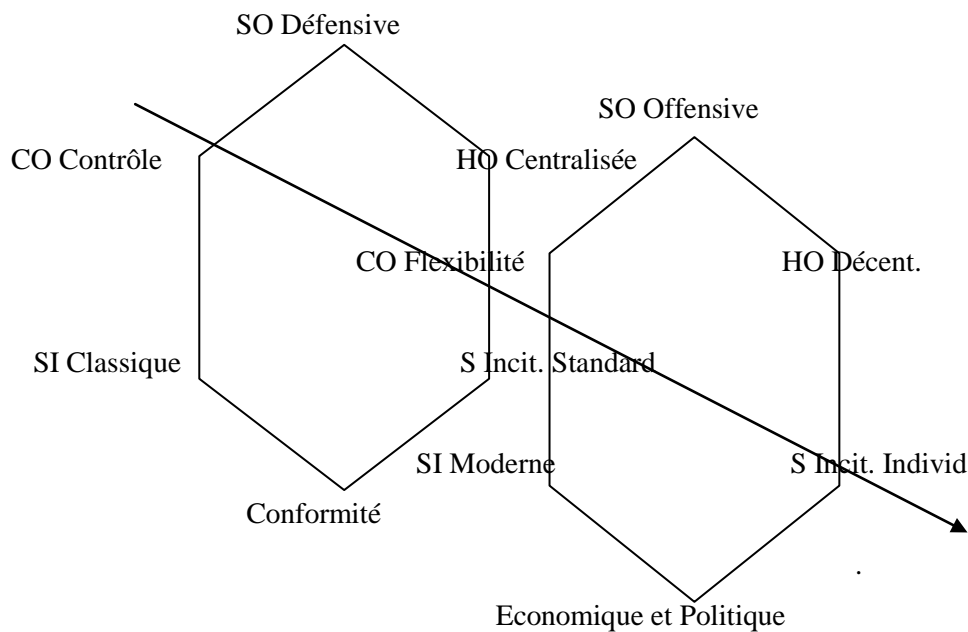
les élus locaux nommés dans le comité de cogestion sont plus responsabilisés et bénéficient de plus d'autonomie. Il est ainsi apparu dans l'organigramme de la mairie une unité autonome de gestion des gares routières. La culture organisationnelle passe progressivement d'une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle vers une structure organisationnelle axée sur la valeur flexibilité. Il y a eu aussi glissement de la structure organisationnelle centralisée de la mairie vers une structure organisationnelle décentralisée. Un élément nouveau n'est pas encore apparu dans la politique de gestion des ressources humaines. Par contre, l'acceptation de la cogestion remet en cause la logique de conformité. La cogestion répond plus à une logique économique et politique qui va faire apparaître au fil du temps un souci de rationalité et de compte rendu. On note l'utilisation d'autres types de reporting plus intégrateur qui retracent les activités de la cogestion et la répartition des revenus. D'autres critères d'évaluation et de promotion vont apparaître faisant ainsi évoluer la finalité de contrôle de gestion de la commune vers les finalités économique et politique.

La mise en place de la technologie de sécurisation du foncier dans la commune 70 a introduit quelques biais dans sa configuration organisationnelle mais renforce les finalités économique et politique et surtout conformité de contrôle de gestion qu'elle poursuivait. En effet, l'outil a permis d'éliminer les fraudes fiscales et de rendre des services de qualité à moindre coût. L'outil vise donc la satisfaction des citoyens par la mise à leur disposition à temps des informations. Le système de sécurisation du foncier a introduit deux types de changement dans la configuration traditionnelle de la mairie. Le projet a modifié la structure organisationnelle de la mairie par la réduction de l'autonomie des agents du service des affaires domaniales. Le recours à l'automatisation induit un contrôle plus strict que le contrôle flexible auquel les agents sont habitués. La reconversion des agents induite par le projet crée un enrichissement qui modifie la culture organisationnelle de la mairie. La reconversion induit de nouvelles primes et un biais dans la politique de gestion des ressources humaines. En somme,

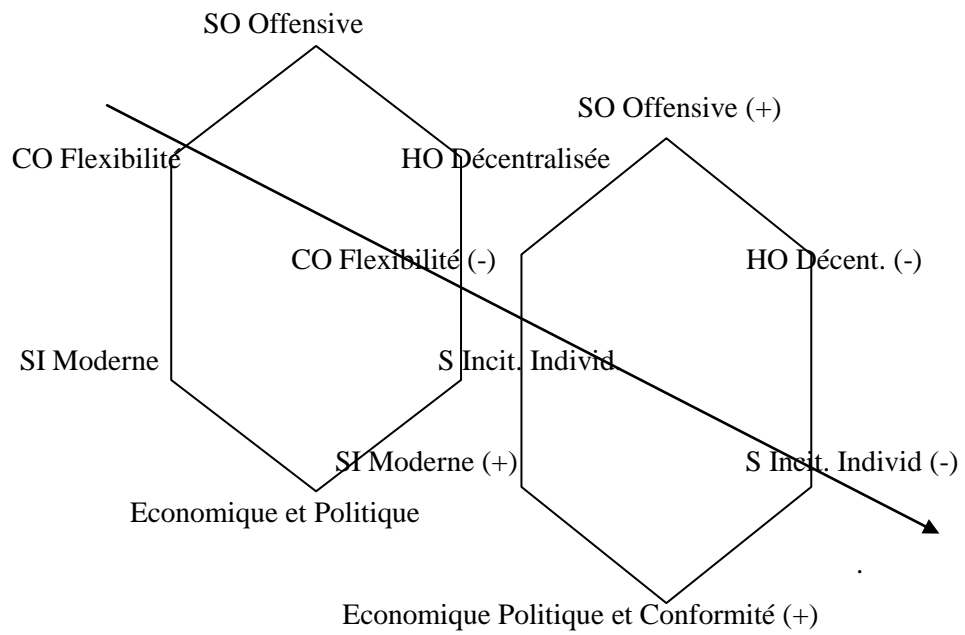
l'implantation du nouvel outil a renforcé la stratégie organisationnelle offensive, réduit l'ampleur de la valeur flexibilité de la culture organisationnelle, induit une structure organisationnelle moins décentralisée qu'avant. Par contre les finalités de contrôle de gestion sont toutes renforcées. Il y a apparition d'un nouvel outil d'information et une évolution au niveau du système d'incitation.

Les incidents critiques décrits dans chacun des cas font apparaître des changements ou des évolutions dans chacune des communes. Mais le changement organisationnel intervenu est plus perceptible dans les cas de la commune 61 et de la commune 70. Dans ces deux communes, la configuration organisationnelle évolue d'une manière que nous pouvons schématiser comme suit:

**Figure n° 16 : Tendance d'évolution de la configuration organisationnelle de la commune 61**



**Figure n° 17 : Tendance d'évolution de la configuration organisationnelle de la commune 70**



## **Conclusion de la troisième partie**

Nous avons présenté dans cette partie trois études de cas. Ces études de cas doivent nous permettre d'une part de trianguler les conclusions qui sont ressorties de nos analyses du chapitre précédent. D'autre part elles doivent permettre de découvrir d'autres variables qui vont émerger du terrain. A l'issue des analyses, nous pouvons confirmer d'une part que les mairies qui adoptent une stratégie organisationnelle défensive, une structure organisationnelle centralisée, une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle et une politique de gestion des ressources humaines formalisée, associent au contrôle de gestion la finalité conformité. D'autre part, les mairies qui adoptent une stratégie organisationnelle offensive, une structure organisationnelle décentralisée, une politique de gestion des ressources humaines plus formalisée ont de fortes chances d'associer les finalités économique et politique de contrôle de gestion en dehors de la finalité conformité.

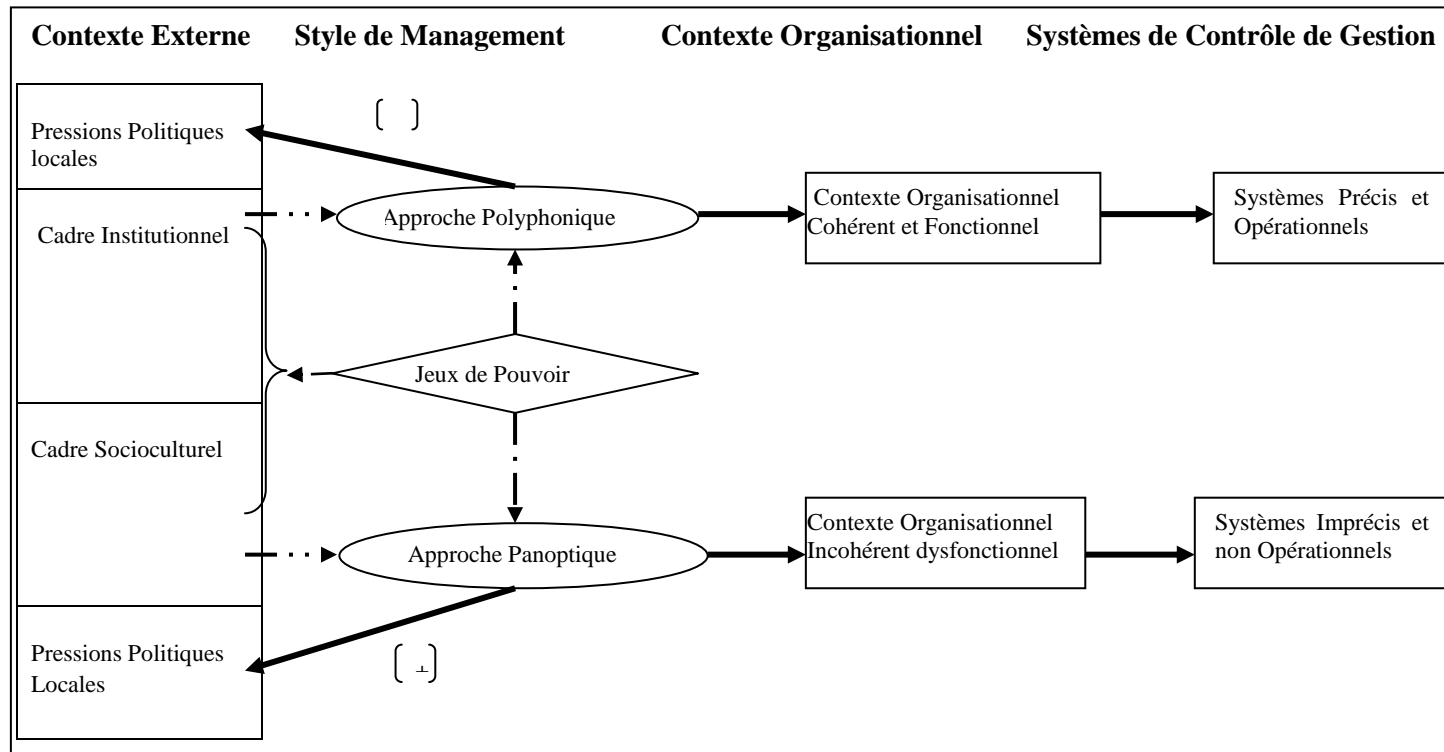
Les études de cas ont montré aussi, comment par les jeux de pouvoir, les acteurs mobilisent le cadre socioculturel et le cadre institutionnel pour influencer le fonctionnement et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Ces résultats corroborent partiellement les conclusions du chapitre précédent.

Par ailleurs, ces études de cas ont montré que le style de management adopté par les autorités locales a un impact sur le contexte social de la mairie. Le contexte social influence à son tour le contexte organisationnel et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Ces analyses ont montré que le style de management du maire atténue ou amplifie l'effet de l'incertitude de l'environnement et donc l'effet de la pression politique locale. Enfin, les études de cas révèlent que les mairies qui sont perméables aux jeux de pouvoir et qui n'ont pas une gestion appropriée de l'organisation informelle ont une organisation

formelle dysfonctionnelle et des systèmes de contrôle de gestion presque inexistants ou inopérants alors que les mairies qui sont perméables aux jeux de pouvoir et qui ont une gestion adéquate de l'organisation informelle ont une organisation formelle cohérente et des systèmes de contrôle de gestion opérationnels.

Les résultats de l'analyse qualitative présente le style de management comme un facteur d'influence de la configuration organisationnelle des collectivités locales béninoises et du design des systèmes de contrôle de gestion dans ces organisations. Les relations mises en évidence par cette analyse sont présentées sur la figure ci-après:

Figure n° 18 : Représentation graphique des relations mises en évidence par l'analyse qualitative





## **Conclusion générale**

---

L'objectif principal de cette étude était de scruter les facteurs organisationnels et extra organisationnels qui conditionnent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Plus particulièrement nous avons essayé à travers cette recherche de répondre à la question fondamentale suivante:

Quels sont les facteurs qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les administrations publiques décentralisées du Bénin?

La réponse à cette question passe par la description des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Pour ce faire, nous avons fait un état de la littérature qui nous a permis de conclure que trois systèmes peuvent conduire ces organisations à rencontrer la satisfaction de leurs diverses parties prenantes. Il s'agit des finalités de contrôle de gestion, des systèmes d'information de gestion et des systèmes d'incitation.

Pour répondre à la question proprement dite, nous avons évolué par étape en commençant par une phase de conceptualisation. Cette phase a abouti au développement d'un modèle théorique contingent. L'approche contingente (Galbraith, 1973) qui a été le fondement théorique fondamental de cette recherche a emprunté des éléments à la Nouvelle Gestion Publique (Hood, 1995), à la théorie institutionnelle (DiMaggio et Powell, 1983) et à la théorie de la dépendance envers les ressources (Pfeffer et Salancick, 1978). Le regroupement des différents facteurs pour aboutir au modèle théorique, s'est inspiré du cadre conceptuel de Khan et Ackers (2004). Le développement d'un modèle conceptuel qui examine l'impact de plusieurs variables de contingence sur un ensemble de systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales est sans doute l'un des apports majeurs de ce travail. Soixante dix communes sur les soixante dix sept que compte le Bénin ont participé aux diverses étapes de l'étude entre 2009

et 2010. L'utilisation de deux méthodologies de recherche empirique a permis d'apporter à l'analyse des résultats de cette étude des éclairages complémentaires et de renforcer leur validité. En effet, nous avons utilisé premièrement une méthodologie quantitative pour vérifier les différentes hypothèses. Puis, afin de trianguler les différents résultats issus de cette analyse quantitative et de faire émerger d'autres variables du terrain, nous avons procédé à des études de cas de trois communes. Ces communes, objets d'études de cas sont choisies sur la base de la classification effectuée dans l'analyse quantitative et selon leur position géographique.

Nous synthétisons ci-dessous les principaux résultats de la recherche avant de présenter les avenues de recherche et les retombés managériaux et opérationnels concrets.

## **1. Les principaux résultats de la recherche**

D'un point de vue théorique, ce travail permet de mieux appréhender le contexte dans lequel les collectivités locales béninoises fonctionnent. Il propose un modèle conceptuel relativement complet, pour expliquer la mise en place des systèmes de contrôle de gestion dans les administrations publiques décentralisées du Bénin. De plus, cette étude permet d'élargir le cadre théorique du contrôle de gestion parce qu'elle a pris en compte les problématiques socioculturelles qui ne manquent pas d'intérêts. L'un de ses apports est qu'elle a participé au renforcement du caractère scientifique de la littérature sur le management des collectivités locales. Cette littérature se reposait encore le plus sur des études empiriques purement descriptives.

### **1.1. Les contributions de cette étude à la description des systèmes de contrôle de gestion**

Le système de contrôle de gestion est l'ensemble des règles, procédures, mécanismes mise en place dans l'organisation de manière coordonnée et cohérente pour s'assurer qu'elle est gérée de manière efficace et efficiente (Van Caillie, 2005). Nous avons identifié, à travers la littérature scientifique, un ensemble de systèmes de contrôle de gestion que les collectivités locales peuvent mettre en place afin d'assurer le bien-être des populations. Ces systèmes de contrôle de gestion sont: les finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales, les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales et les systèmes d'incitation dans les collectivités locales. En effet, les systèmes de contrôle de gestion identifiés dans les collectivités locales béninoises se rapportent fondamentalement aux systèmes de contrôle de gestion classiques présentés par Merchant (1997) et Simons (1995). L'analyse quantitative et les études de cas nous ont permis de vérifier la pertinence de ces systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.

Les orientations stratégiques des collectivités locales béninoises reposent sur trois finalités.

- La finalité conformité s'apparente au contrôle des actions de Merchant (1997) et au système de limites de Simons (1995). Dans cette finalité, le contrôle de gestion a pour mission d'évaluer la régularité des actes municipaux par rapport à des procédures et dispositions légales préétablies. Seule, elle marque un niveau de performance relativement bas de systèmes de contrôle de gestion. Le système d'information qui nourrit un tel objectif est basé sur le budget des dépenses (Bernard, 1992). Le budget des dépenses est caractérisé dans son aspect prévisionnel par le budget primitif. A la fin de l'exploitation, au nom de la séparation de

l'ordonnateur du comptable, un compte administratif est élaboré par l'exécutif local et un compte de gestion est élaboré par le receveur-percepteur de la commune. Le canevas d'élaboration de cet outil est standardisé et uniformisé au Bénin. Le système d'incitation pour atteindre cet objectif est calqué sur le modèle subjectif (modèle arbitraire selon Pichault et Nizet, 2000) et le modèle collectif standardisé (modèle objectivant). Cette finalité peut être considérée comme la finalité de base dans les collectivités locales béninoises parce qu'elle retient un taux très élevé de poursuite et justifie le faible niveau de performance de la grande majorité des communes béninoises.

- La finalité économique de contrôle de gestion dans les collectivités locales s'apparente au contrôle des résultats de Merchant (1997). Cette finalité en dehors des objectifs de la finalité conformité, se base sur l'évaluation des intrants (inputs) et celle de la production (output). L'objectif ici, est d'évaluer l'efficacité et l'efficience des actes municipaux. Bien que s'appuyant sur des mesures quantitatives, elle présente une évolution par rapport à la précédente. Le système d'information utilisé ici, est outre le budget des dépenses, le budget-productivité. Le système d'incitation est basé sur le modèle collectif standardisé et le modèle subjectif. Le contrôle des résultats est encore d'une utilisation faible dans la grande majorité des communes béninoises et d'une utilisation moyenne dans les communes qui bénéficient du PGUD. Dans les six communes bénéficiaires du PGUD, une se démarque nettement dans la mise en place du contrôle des résultats.
- La troisième finalité est la finalité politique. Elle se réfère aux dispositifs informels (Simons, 1995) de contrôle de gestion dans les collectivités locales. L'objectif du contrôle de gestion ici est d'évaluer d'une part

l'impact (outcome) des actions publiques locales sur les populations et d'autre part, d'évaluer la redevabilité (accountability) des élus locaux vis-à-vis de ces populations. Le système d'information utilisé à cette fin est composé, outre du budget des dépenses et du budget-productivité, du budget-programme, du benchmarking et des rapports de gestion. Le système d'incitation est moins basé sur le modèle subjectif, mais plus sur le modèle collectif standardisé et on voit l'apparition du modèle autodéterminant (modèle individualisant selon Pichault et Nizet, 2000). Cette finalité est très faiblement poursuivie ou même pas du tout poursuivie par la grande majorité des communes béninoises. Elle est faiblement poursuivie par cinq des six communes qui bénéficient du PGUD et moyennement poursuivie par la sixième commune bénéficiaire du PGUD.

## **1.2. Les contributions de cette étude à la question fondamentale de recherche**

Nous avons d'abord cherché à identifier quels sont les facteurs susceptibles d'influencer la mise en place des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales en Afrique au Sud du Sahara. Nous avons ensuite développé un modèle conceptuel et établi, sur la base de ce modèle, un ensemble d'hypothèses concernant l'impact des facteurs contingents sur les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

### *1.2.1. La caractérisation des variables de contingence*

Pour identifier les variables de contingence, nous nous sommes notamment inspirés des travaux qui étudient dans une perspective contingente, les systèmes de contrôle de gestion dans les organisations classiques. Les facteurs qui ont été identifiés sont, la stratégie organisationnelle, la culture organisationnelle, la structure organisationnelle et la politique de gestion des ressources humaines. Ces

facteurs sont tous des facteurs organisationnels. En nous immergeant dans le champ théorique de Khan et Ackers (2004), nous avons identifié les facteurs socioculturels que sont: la pression familiale et clanique, la pression ethnique, la pression religieuse et la pression de la localisation. La prise en compte de l'environnement institutionnel des collectivités locales, nous amène à ajouter les facteurs institutionnels comme les pressions légales et institutionnelles, les pressions politiques locales et les pressions de la dépendance financière. Les facteurs institutionnels et les facteurs socioculturels sont des facteurs extra-organisationnels aux mairies. Afin de nous assurer de la validité de notre construit, nous avons d'abord examiné les liens qui existent entre les facteurs organisationnels et les facteurs extra-organisationnels.

Les différents tests quantitatifs auxquels nous avons procédé ont montré fondamentalement une relation de dépendance des facteurs organisationnels vis-à-vis des facteurs extra-organisationnels. Les résultats ont montré aussi que les réactions des mairies face aux pressions extra-organisationnelles ne sont pas identiques. En effet, face aux différentes pressions extra-organisationnelles, certaines mairies adoptent une stratégie organisationnelle défensive alors que d'autres adoptent une stratégie offensive; certaines collectivités locales optent pour une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité alors que pour d'autres, c'est plutôt une culture basée sur la valeur contrôle. Certaines communes trouvent plus approprié une structure organisationnelle centralisée et une politique non formalisée de gestion des ressources humaines alors que d'autres mettent l'accent sur des structures organisationnelles décentralisées et une politique formalisée de gestion des ressources humaines.

### *1.2.2. Le test du modèle conceptuel*

Sur la base des variables de contingence présentés ci-dessus et des systèmes de contrôle de gestion identifiés, nous avons développé un modèle théorique. A

partir de ce modèle, nous avons examiné l'association entre les facteurs organisationnels, les facteurs extra-organisationnels et les systèmes de contrôle de gestion. L'analyse quantitative que nous avons utilisée pour faire les associations, valide certaines hypothèses alors que d'autres ne sont pas validées ou le sont partiellement. La comparaison des résultats de l'étude de cas à ceux de l'analyse quantitative, montre que certaines conclusions sont à nuancer. Cependant, le fait d'avoir eu recours à ces deux méthodologies de recherche permet d'obtenir la plupart du temps un éclairage complémentaire.

L'analyse factorielle multiple à laquelle nous avons procédé a montré trois types d'associations relatives aux hypothèses théoriques de recherche.

Premièrement, trois hypothèses sont validées telles que nous les avons énumérées. En effet, plus les pressions légales et réglementaires sont fortes, plus les collectivités locales béninoises poursuivent la finalité conformité. Simultanément, moins les pressions légales et réglementaires sont fortes plus les collectivités locales poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion. Plus les communes béninoises sont financièrement dépendantes, plus elles poursuivent la finalité conformité et simultanément plus elles sont financièrement indépendantes, plus elles poursuivent les finalités économique et politique. Les municipalités qui adoptent une structure organisationnelle décentralisée poursuivent les finalités économique et politique alors que les municipalités qui adoptent une structure organisationnelle centralisée poursuivent la finalité conformité de contrôle de gestion.

Deuxièmement, trois hypothèses ne sont pas validées à cause de l'association proposée par le modèle théorique entre la finalité conformité et la finalité économique. En effet, les hypothèses empiriques associent la finalité économique à la finalité politique. Ainsi, les communes associent les finalités économique et politique à une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité. Celles qui

adoptent une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, poursuivent seulement la finalité conformité. Les municipalités qui adoptent une stratégie organisationnelle défensive poursuivent seulement la finalité conformité alors que celles qui adoptent une stratégie organisationnelle offensive poursuivent les finalités économique et politique. Les collectivités locales qui adoptent une politique non formalisée de gestion des ressources humaines poursuivent seulement la finalité conformité. Par contre, celles qui adoptent une politique formalisée de gestion des ressources humaines poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion.

Troisièmement, trois hypothèses sont totalement non validées. En effet, aucune association significative n'est observée entre les pressions familiales et claniques, la culture organisationnelle et les finalités de contrôle de gestion. Les communes béninoises n'associent pas l'incertitude de l'environnement (pressions politiques locales) à une stratégie organisationnelle mais plutôt à une structure organisationnelle. Aucune réponse probante n'est trouvée quant à l'association de la pression de la localisation à une stratégie organisationnelle et à des finalités de contrôle de gestion. L'association entre pressions religieuses, stratégie organisationnelle et finalités de contrôle de gestion est très mitigée. Finalement, toutes les communes n'associent pas une pression ethnique à une stratégie organisationnelle. Mais celles qui le font, associent une pression ethnique forte à une stratégie organisationnelle défensive et poursuivent la finalité conformité. Simultanément, plus la pression ethnique est faible, plus les municipalités adoptent une stratégie organisationnelle offensive et plus elles poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion.

Globalement, l'étude a montré une association significative entre des facteurs institutionnels et socioculturels, les facteurs organisationnels et les finalités de contrôle de gestion. En effet, les collectivités locales qui éprouvent simultanément

des pressions légales et institutionnelles fortes, des pressions ethniques fortes et qui sont fortement dépendantes financièrement adoptent simultanément une stratégie organisationnelle défensive, une culture organisationnelle axée sur la valeur contrôle, une culture organisationnelle centralisée, une politique non formalisée de gestion des ressources humaines et poursuivent la finalité conformité de contrôle de gestion. Par contre, les communes qui éprouvent simultanément des pressions légales et institutionnelles faibles, des pressions ethniques faibles et qui sont moins financièrement dépendantes adoptent simultanément une stratégie organisationnelle offensive, une culture organisationnelle axée sur la valeur flexibilité, une structure organisationnelle décentralisée, une politique formalisée de gestion des ressources humaines et poursuivent les finalités économique et politique de contrôle de gestion.

Par ailleurs, les études de cas ont confirmé partiellement ces différents résultats et ont montré l'important rôle que joue le style de management dans le fonctionnement et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. Elles ont révélé que les acteurs des mairies peuvent mobiliser le cadre institutionnel et le cadre socioculturel dans deux optiques. Ils peuvent les mobiliser dans une optique polyphonique ou dans une optique panoptique. En effet, les collectivités locales qui sont perméables aux jeux de pouvoir et qui ont un style panoptique de gestion de l'organisation informelle ont une organisation formelle incohérente et dysfonctionnelle et leurs systèmes de contrôle de gestion sont imprécis et non opérants. Par contre, les mairies qui sont perméables aux jeux de pouvoir et qui ont un style polyphonique de gestion de l'organisation informelle ont une organisation formelle cohérente et fonctionnelle et leurs systèmes de contrôle de gestion sont précis et opérationnels.

L'analyse qualitative a montré aussi le rôle modérateur que joue le style de management face à la pression politique locale. En effet, un style polyphonique de

management atténue l'effet de l'incertitude de l'environnement politique alors qu'un style panoptique de management amplifie l'incertitude de l'environnement politique.

### **1.3. Les apports de cette étude au contrôle de gestion**

La littérature sur le contrôle de gestion n'a montré de façon empirique que les facteurs organisationnels et l'incertitude de l'environnement comme les facteurs contingents du design des systèmes de contrôle de gestion. La littérature qui intègre les dimensions institutionnelles et socioculturelles dans les facteurs d'impact du design du contrôle de gestion ne s'est campée que sur des aspects purement théoriques. La présente recherche, non seulement a étudié plus en profondeur le contrôle de gestion dans les organisations moins classiques que sont les collectivités locales, mais elle a élargi de façon empirique les facteurs qui impactent le design du contrôle de gestion. Elle a en effet, montré que les facteurs socioculturels et les facteurs institutionnels influencent aussi le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

### **1.4. Les apports de cette étude à la théorie de la nouvelle gestion publique (NGP)**

Le paradigme managérial né de la crise des Etats-providences vise à transformer l'administration publique en y insufflant les principes d'efficacité instrumentale. La nouvelle gestion publique fait donc la promotion des pratiques managériale provenant du secteur marchand. Ces pratiques mettent l'accent sur l'atteinte de résultats et misent sur l'imputabilité (l'*accountability*) des acteurs impliqués dans la production de services et la mise en place d'incitatifs à la performance. L'objectif avoué est de renforcer le pouvoir de direction des décideurs politiques au détriment du pouvoir administratif et d'orienter les stratégies de gestion et de production en fonction des besoins des utilisateurs (plutôt que celui des producteurs) afin de rendre des services de qualité à moindre coût. Il s'en déduit

donc que la NGP met l'accent sur l'autonomie structurelle et décisionnelle des acteurs. Notre intention n'est pas de revenir sur les paradoxes (Emery et Giaouque, 2005), les effets pervers (Pollitt, 1993) et le caractère mythique (Merrien, 1999) de la nouvelle gestion publique. Mais nous voulons néanmoins souligner l'influence de l'autonomie limitée des collectivités locales sur l'efficacité instrumentale que prône la NGP. En effet, les collectivités locales béninoises sont assez financièrement dépendantes du gouvernement central ce qui limite leur politique de redistribution des revenus. Les résultats de notre étude ont montré que les collectivités locales fonctionnent (organisation interne) et conçoivent leurs orientations (finalités) en fonction de leur degré d'autonomie financière. Ce qui rend difficile l'application du principe de l'imputabilité. Aussi, les résultats ont montré l'influence du cadre socioculturel, qui sans avoir une autorité légale, a un pouvoir réel d'interaction sur les choix stratégique et opérationnel des collectivités locales béninoises. Il est ainsi difficile dans ces conditions, de rendre les autorités locales responsables des résultats.

Nous pouvons donc conclure que dans un environnement où les autorités ont une autonomie financière très limitée et où il y a des acteurs externes qui peuvent interagir sur les choix stratégique et opérationnel, la nouvelle gestion publique a une portée limitée. Les outils managériaux prônés par la NGP sont déjà difficiles à mettre en œuvre dans le contexte occidental dans lequel ils ont pourtant été créés. Il y a sans doute encore plus de difficultés à les implanter tels quels dans les collectivités locales africaines à cause des pressions socioculturelles et institutionnelles. Le management des collectivités locales africaines se trouve alors à l'interface de l'instrumentation managériale à l'occidentale incarnée par la NGP et l'instrumentation managériale à l'africaine qui met en œuvre des techniques plus spécifiquement africaines (Pichault et Nizet, 2007). Ainsi, pour mieux s'implanter, la décentralisation à l'africaine doit intégrer, dans ses principes, la responsabilité civile des autorités traditionnelles (activation des

comités de sages), ce qui permet d'agir sur les externalités négatives liées aux pressions socioculturelles. Pour ce faire, les autorités locales doivent user d'un style polyphonique de management afin de combiner les deux types d'outils et convaincre chaque acteur des collectivités locales sur son apport au développement local.

### **1.5. Les apports de cette étude au principe de la décentralisation**

La décentralisation territoriale vise à donner aux collectivités locales des compétences propres, distinctes de celles de l'Etat, à faire élire leurs autorités par la population et à assurer ainsi un meilleur équilibre des pouvoirs sur l'ensemble du territoire. Une vertu de la décentralisation est d'adapter les politiques publiques au plus près des besoins de la population. Une des modalités fortes de la décentralisation est l'élection des autorités des collectivités locales par les populations. L'élection est donc un mécanisme vertical par lequel les populations récompensent ou sanctionnent le choix politique publique des élus locaux. La pertinence de cet outil d'évaluation de la performance des gouvernements locaux dépend du comportement électoral dominant des électeurs. Dans les grandes démocraties où le choix électoral de l'électeur se fait sur la base des performances passées et attendues du candidat, les mécanismes verticaux, le contrôle institutionnel (des inspecteurs et de la cours suprême) et le contrôle administratif (de l'autorité de tutelle), permettent à la décentralisation de favoriser une meilleure redistribution des revenus et un développement réel à la base. Par contre, dans les pays où le choix électoral de l'électeur se fait sur une base ethnique ou sur la base du comportement social du candidat, la décentralisation selon le modèle français<sup>32</sup> est moins susceptible de produire les résultats escomptés.

---

<sup>32</sup> Le modèle français de la décentralisation est caractérisé par la division du territoire en collectivités locales qui administrent librement. Les niveaux de contrôle sont les mécanismes

Les résultats de notre étude ont montré l'influence des pressions ethniques sur le fonctionnement et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. On peut comprendre que la décentralisation telle qu'elle est mise en œuvre au Bénin ne peut pas conduire au développement local. Le développement local ne peut donc pas être le produit de la décentralisation et des mécanismes verticaux de contrôle mais plutôt le fruit d'un compromis entre les éléments du cadre socioculturel (tradition, mœurs et habitudes) et les nouvelles exigences de fonctionnement pour les autorités locales. Nous pouvons conclure que la forme de la décentralisation doit tenir compte non seulement de l'environnement institutionnel, mais aussi du cadre socioculturel dans lequel les autorités locales sont appelées à exercer.

## **2. Les avenues de recherche**

L'objectif fondamental de cette étude est d'appréhender l'influence des facteurs socioculturels sur le fonctionnement et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales. Aux termes des analyses, l'influence de certains facteurs comme la pression familiale et clanique, la pression religieuse est plus diffuse. Une cause potentielle de ce constat peut être le nombre important de facteurs examinés et ou la méthodologie utilisée. Ainsi, toute étude qui va se focaliser exclusivement sur ces variables va augmenter le niveau de compréhension de l'influence de ces facteurs sur le fonctionnement et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales.

L'étude a montré de façon très superficielle que les communes qui bénéficient du PGUD présentent globalement des systèmes de contrôle de gestion plus évolués. Une étude plus approfondie de l'impact du financement extérieur sur le design

---

verticaux, le contrôle institutionnel et le contrôle administratif. Le Bénin a adopté ce modèle de décentralisation.

des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales va davantage éclairer les acteurs des communes sur l'apport réel du financement extérieur au développement des communes béninoises.

Une limite de cette recherche est l'angle sous lequel nous avons appréhendé la performance des collectivités locales. Il a été question dans notre étude d'analyser la qualité des dispositions mises en place par les autorités locales pour le management des communes. Un objet de recherche aussi intéressant est l'évaluation des effets de l'implémentation des systèmes de contrôle de gestion, à partir d'une analyse des perceptions émanant des populations. Une telle étude permettrait de valider les relations entre le design des systèmes de contrôle de gestion et la performance des collectivités locales et d'enrichir la littérature sur la question.

Par ailleurs, la durée de notre recherche ne nous a pas permis d'appréhender, dans chaque étude de cas, la configuration finale du contexte organisationnel et du design des systèmes de contrôle de gestion après l'implémentation des changements. Pour mieux appréhender ces évolutions, nous pouvons envisager de réaliser d'autres études de cas à caractère longitudinal en vue d'opposer les configurations organisationnelles avant et après changement.

### **3. Les retombés managériaux et opérationnels concrets de la recherche.**

L'étude a montré les outils techniques par lesquels les autorités locales peuvent améliorer leurs prestations à la population. De façon concrète, pour atteindre les objectifs de la décentralisation, les autorités locales doivent accorder plus de responsabilités et d'autonomie aux cadres professionnels tout en séparant les responsabilités politiques des responsabilités professionnelles et managériales. Le management des communes doit se baser sur la gestion participative et un

système de contrôle plus flexible. Les populations doivent être plus associées à la gestion des communes et un compte rendu des actions publiques locales leur doit être fait régulièrement. La politique de gestion des ressources humaines doit pouvoir rassurer tous les employés des communes et des mesures d'incitation sur la base du rendement doit être envisagées. Cette organisation des communes n'est possible que grâce à une culture de groupe appropriée. Les analyses ont montré par ailleurs, l'importance du style de management dans la promotion d'une telle culture de groupe. En effet, les autorités municipales doivent recourir plus aux négociations, à l'écoute des autres et aux partages afin de créer et promouvoir cette culture qui permettra de réduire l'effet des externalités négatives.

Par ailleurs, les autorités locales doivent trouver les compromis nécessaires pour minimiser l'influence négative des pressions ethniques. Ainsi, elles doivent intégrer dans le système de gouvernance locale le pouvoir traditionnel des chefs traditionnels et des dignitaires religieux. Elles doivent faire preuve d'initiative dans la mobilisation des ressources propres afin de réduire leur dépendance financière.

Il est aussi indispensable pour les autorités hiérarchiques des collectivités locales d'accélérer le processus de transfert des compétences afin de réduire la dépendance des autorités locales et d'accroître leur imputabilité. Nous estimons aussi, aux termes de notre étude que le type de décentralisation que nous avons mis en œuvre au Bénin a besoin des lois cadres plus contraignantes comme la LOLF en France.



## **Bibliographie**

---

- Abernethy M. A., Brownell P. (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. *Accounting, Organizations and Society* 24 (3): 189-204.
- Abernethy, A. M., Chua, W. F. (1996). A field study of control system 'redesign'. The impact of institutional process on strategic choice. *Contemporary Accounting Research* (13): 569-606.
- Abernethy, M. A., Lillis, A. (1995). The impact of manufacturing flexibility on management control system design. *Accounting, Organizations and Society* 20 (4): 241-258.
- Abernethy, M.A. and P. Brownell, (1997). Management Control Systems in Research and Development Organizations: The Role of Accounting, Behavior and Personnel Controls. *Accounting, Organizations and Society* 22(3), 233–248.
- Abuznaïd, S. (2006). Islam and management: What can be learned?. *Thunderbird International Business Review* 48 (1): 125-139.
- Ackerman J. (2003). State-society synergy for accountability lessons for World Bank. *Projet d'étude préparé pour le compte de la Banque mondiale, Février.*
- Adamon A. (2008). *Recueil des Lois de décentralisation commentées. Tome I Volume 1.*
- Adjaho R. (2004). *Décentralisation : La question de la tutelle de l'Etat sur les collectivités locales. Les Editions du flamboyant, Cotonou (Bénin), 125 pages.*
- Adjibolosoo S. B.S.K. (1995). *The human factor in developing Africa. Greenwood Publishing Group Eds 222 pages.*
- Agrawal A., Ribot J. (1999). Accountability in Decentralization: A Framework with south Asian and African cases. *Journal of Developing Areas* 33 (Summer): 473-502.
- Ahrens T. & Chapman C. S. (2004). Accounting for flexibility and efficiency : A field study of management control systems in a restaurant chain. *Contemporary accounting research* 21 (2): 271-301.
- Ahrens T., Chapman C. (2007). Management accounting as practice. *Accounting Organizations and Society*, 32:1-27.
- Aldrich, H. E. (1979). *Organizations and environments. Prentice-Hall, Englewood Cliffs.*
- Allix-Desfautaux C. (1998). Triangulation: Vers un dépassement de l'opposition qualitatif/quantitatif. *Economies et Sociétés, Sciences de Gestion* (24) :209-226.
- Aloy E. et Levêque F. (1997). *Les définitions, les outils d'évaluation et de financement du service public en situation de concurrence ouverte. Rapport final pour la Direction des Etudes, Stratégies et Investissement de la SNCF, Centre d'Economie Industrielle, Ecole Nationale Supérieure des Mines, Paris, Juillet.*

## *Bibliographie*

---

- Ammons D. N. (1995). Overcoming the inadequacies of performance measurement in local government: The case of libraries and leisure's services. *Public Administration Review* 55 (1): 37-47
- Ammons, D. N. (2000). Benchmarking as a performance management tool: Experiences among municipalities in North Carolina. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial management* 12 (1): 106-124.
- Ammons, D. N., Rivenbark, W. C. (2008). Factors influencing the use of performance data to improve municipal services: Evidence from North Carolina Benchmarking project. *Public Administration Review* 68 (2): 304-318.
- ANCB (2007). Auto-évaluation de la gouvernance locale au Bénin (Rapport général). Décembre.
- Andrew, C. (2007). La gestion de la complexité urbaine : le rôle et l'influence des groupes en quête d'équité dans les grandes villes canadiennes. *Télescope*, Printemps : 60-67.
- Andriof, J., S. Waddock (2002). Unfolding stakeholder engagement. dans *Unfolding Stakeholder thinking. Theory, responsibility and engagement*, (sous la direction de) J. Andriof, S. Waddock, B. Husted et S. Rahman, Sheffield, Greenleaf, p. 19-42.
- Angelidis, J., Ibrahim N. (2004). An exploration study of the impact of degree of religiousness upon an individual's corporate social responsiveness orientations. *Journal of Business Ethics* 51: 119-128.
- Ansoff I. (1968). *Stratégie du développement de l'entreprise*. Editions Hommes & Techniques, Paris.
- Anthony R.N. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*. Boston Graduate School of Business administration, Harvard University, Boston
- Anthony R.N. (1988). *The Management Control Function*. The Harvard Business School.
- Anthony R.N. (1993). *La fonction contrôle de gestion*, Publi-Union, Paris (publié en anglais sous le titre *The management control Function*, Harvard Business School Press, 1988).
- Assiedu, E. (2003). Debt relief and institutional reform: A focus on heavily indebted poor country. *The Quarterly Review of Economics and Finance* 43: 614-626.
- Atkinson A. A., Waterhouse H. J., Wells R. B. (1997). A stakeholder Approach to strategic performance measurement. *Sloan Management Review*, Spring 1997 pp. 25-37.
- Banker D. R., Potter G., Srinivasan D. (2000). An empirical investigation of an incentive plan that includes nonfinancial performance measures. *The Accounting Review* 75 (1): 65-92.
- Barankay, I. et Lockwood B. (2007). Decentralization and the Productive Efficiency of Government: Theory and Evidence from Swiss Cantons. *Journal of Public Economics*. 91(5-6): 1197-1218.

## Bibliographie

---

- Bardhan, P. et Mookherjee D (2005). Decentralizing Anti-Poverty Program Delivery in Developing Countries. *Journal of Public Economics* 89 (4): 675–704.
- Bardhan, P. et Mookherjee D. (2000). Capture and Governance at Local and National Levels. *American Economic Review* 90 (2):135–39.
- Bauby P.et. Boual J-C (1994). Les services publics entre l'Etat et le marché. In Bellon B.et al, L'Etat et le marché, Economica
- Belly, S., Divay (2007). Le management de la complexité urbaine : la coordination entre coopération et compétition. *Printemps* : 68-79.
- Benzecri, J. P. (1973). L'analyse des données : T.2, l'analyse des correspondances. Paris : Dunod.
- Berlant N., Sponem S. (2007). Budgeting to learn: a study of the positive effects of the budget. 30eme Congrès de l'European Accounting Association, Lisbonne.
- Berman E., Wang X. (2000). Performance measurement in USA counties: Capacity for reform. *Public Administration Review*, 60 (5):
- Berman S. L., A. C. Wicks, S. Kotha, T. M Jones, (1999). Does Stakeholder Orientation Matter? The Relationship Between Stakeholder Management Models and Firm Financial Performance. *Academy of Management Journal* 42 (5): 488-506.
- Bernard A. (1992). Politique et gestion des finances publiques. Sillery, Presses de l'Université de Québec (Canada), 470 pages.
- Besley T., Case A. (1995). Incumbent behavior. Vote-Seeking, Tax-Setting, and Yardstick competition. *American Economic Review* 85 (1): 25-45.
- Bessire D. (1999). Définir la performance. *Comptabilité, Contrôle, Audit* 5 (2) : 127-150.
- Besson P. (1989). Les opérations de contrôle : Contribution à la théorie et à l'ingénierie du contrôle d'organisation. Thèse Université Louis Lumière II.
- Beyer Janice M., Harrison M. Trice (1982). The utilization process: A conceptual framework and synthesis of empirical findings. *Administrative Science Quarterly* 27 (4): 591-622.
- Bherer, L. (2006). Le cheminement du projet de conseils de quartier à Québec: Un outil contre l'apolitisme municipal. *Politique et Société* 25 (1): 31-56.
- Bisbe J., Otley D. (2004). The effects of the interactive use of management. *Accounting, organizations and Society* 29: 709-737
- Blair H. (2000). Participation and accountability at the periphery: democratic local governance in six countries. *World Development* 28 (1): 21-39.
- Blanchard, O. J. et Shleifer, A (2001). Federalism with and without Political Centralization: China versus Russia. *IMF Staff Papers* 48 (4): 171–79.
- Blau Peter M. et Schoenherr R. A. (1971). The structure of organizations. New York : Basic Books.

## *Bibliographie*

---

- Blundo G. (2001). La corruption comme mode de gouvernance locale : trois décennies de décentralisation au Sénégal. *Afrique Contemporaine*, Paris, Documentation française 1999 (Juillet- Septembre): 115-127.
- Boden, R., COX, D., Nedeva, M. (2006). The appliance of Sciences? New public management and strategic change. *Technology analysis & strategic management* 18 (2): 125-141.
- Bouckaert G. (2006). Un nouvel examen de la mesure de la performance dans le secteur public. *Télescope* 12 (3), automne, pp. 12-25.
- Bouquin (2007). Les fondements du contrôle de gestion. PUF, édition Que sais-je, 3<sup>ème</sup> édition, 127 p., Paris.
- Bouquin H. (1986). Le structurel et le contingent en contrôle d'entreprise. *Cahiers de la FNEGE*, n°39, septembre, p.33-42.
- Bouquin H. (1997). Le contrôle de gestion. Presse Universitaire de France, Paris.
- Bouquin H., Pesqueux Y. (1999). Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline. *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Mai: 93-105.
- Bouquin, H. (1989). Contrôle, in JOFFRE P. SIMON Y., *Encyclopédie de gestion*, Paris: Economica, 1: 551-566.
- Bourguignon A. (1995). Peut-on définir la performance ?. *Revue Française de comptabilité* 269 (Juillet-Août) : 61-65.
- Bouroche, J-M. & Saporta, G. (2005). L'analyse des données. 9<sup>ème</sup> Edition, Que sais-je?, Paris : Presses Universitaires de France.
- Bowerman M., Ball A., Francis G. (2001). Benchmarking as a tool for the modernization of local government. *Financial Accountability & Management* 17 (4): 321-329.
- Bréchon, P. (2002). Influence de l'intégration religieuse sur les attitudes: Analyse comparative européenne. *Revue Française de Sociologie* 43 (3): 461-483.
- Brenner, S.N., Cochran, P. (1991). A stakeholder theory of the firm: Implications for business and society theory and research. *Proceedings of the International Society for Business and Society*: 449-467.
- Brignall, S., Modell, S. (2000). An institutional perspective on performance measurement and management in the 'new public sector'. *Management Accounting Research* 11: 281-306.
- Brown R. E., Pyers B. J. (1988). Teeth into the efficiency and effectiveness of public services. *Public Administration Review* 48 (3): 735-743.
- Brownell, P. (1983). Leadership style, budgetary participation and management behaviour. *Accounting, Organizations and Society* 8: 307-322.
- Brownell, P. (1985). Budgetary systems and the control of functionally differentiated organizational activities. *Journal of Accounting Research* 23: 502-512.

## *Bibliographie*

---

- Budding, G. T. (2004). Accountability, environmental uncertainty and government performance: Evidence from Dutch municipalities. *Management Accounting Research* 15: 285-304.
- Burlaud A. et Simon C. (1997). *Le contrôle de gestion. La découverte.*
- Burlaud A. et Simon C. (2006). *Le contrôle de gestion, la Découverte, Paris.*
- Burns W. J., Waterhouse J. H. (1975). Budgetary control and organization structure. *Journal of Accounting Research* 13 (Autumn): 177-203.
- Burns, T., Stalker, G.M. (1961). *The Management of Innovation.* Londres: Tavistock.
- Cameron, K. S., Quinn R. E. (1999). *Diagnosing and changing organizational culture based on the competing value framework.* Reading, MA: Addison-Wesley.
- Carruthers, B. G. (1995). Accounting, ambiguity and the new institutionalism. *Accounting, Organizations and Society* 20 (4): 313-328.
- Chaffer D. et White G. (2011). *Business Information Management.* Pearson Prentice Hall, 2nde Edition.
- Chan, L. C. (2006). Managerial response to externally imposed performance measurement in the NHS: An institutional theory perspective. *Financial Accountability and Management* 22 (1): 63-81.
- Charpenter, L. V., Feroz, H. E. (2001). Institutional theory and accounting rule choice: An analyse of four US State governments decisions to adopt Generally Accepted Accounting Principles. *Accounting organization and Society* 26: 565-596.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society* 28: 127-168.
- Chenhall, R.H. and K.J. Euske, 2007, "The Role of Management Control Systems in Planned Organizational Change: An Analysis of Two Organizations", *Accounting, Organizations and Society* 32 (7-8), 601-637.
- Chenhall, R.H., Morris, D. (1986). The impact of structure, environment and interdependencies on the perceived usefulness of management accounting systems. *Accounting Review* 61: 16-35.
- Chevalier J-M (1994). Les conditions nouvelles de la concurrence énergétique en Europe. *Revue de l'Energie*, (457).
- Chia M. Y., Koh C. H. (2007). Organizational culture and the adoption of management accounting practices in the public sector: a Singapore study. *Financial Accountability and Management* 23 (2): 189-213.
- Child J. (1972). Organization structure and strategies of control: A replication of the Aston study. *Administrative Science Quarterly* 17: 163-177.

## *Bibliographie*

---

- Chow, C.W., M.D. Shields, and A. Wu, 1999, "The Importance of National Culture in the Design of and Preference for Management Controls for Multi-National Operations", *Accounting, Organizations and Society* 24(5), 441-461.
- Christiaens, J. (1999). Financial accounting reform in Flemish municipalities: an empirical investigation. *Financial Accountability and Management* 15 (1): 21-40.
- Clarkson M. B. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance. *Academy of Management Review* 20 (1): 92-117.
- Cohen E. et Henry C. (1998). Service public, secteur public, Rapport du CAE, n° 3, La Documentation Française.
- Conroy, J. S., Emerson L. N. Tisha (2004). Business ethnics and religion: Religiosity as a predictor of ethical awareness among students. *Journal of Business Ethics* 50: 383-396.
- Cooper D., Schindler P. (2000). *Business research methods*. 7<sup>th</sup> Edition Mc Graw-Hill, New-York
- Covaleski M. A. & Dirsmith M. W. (1988). An institutional perspective on the rise, social transformation, and the fall of a university budget category. *Administration Science Quarterly* 33: 562-587.
- Covaleski, M., Dirsmith M. (1983). Budgeting as a means for control and loose coupling"; *Accounting, Organizations and Society*, Vol.11 pp.193-214
- Covaleski, M., Dirsmith M., Michelman, J. (1993). An institutional theory perspective on the DRG framework, case-mix accounting systems and health care organizations. *Accounting, Organizational and Society* 18 (1): 65-80.
- Covaleski, M., Dirsmith, M., Samuels, S. (1996). Managerial accounting research: The contributions of organizational and sociological theories. *Journal of Management Accounting Research* 8: 1-35.
- Crozier, M., Friedberg, E. (1977). *L'acteur et le système : Les contraintes de l'action collective*. Éditions du Seuil, coll. Points Essais.
- Crutzen N. (2009). Essays on the prevention of small business failure: Taxonomy and validation of five explanatory business failure patterns (EBFPs). Doctorat en sciences économiques et de gestion (option gestion), Liège : Université de Liège.
- Cunningham, G. M., Harris, J. E. (2001). A heuristic framework for accountability of governmental subunits. *Public Management Review* 3 (2): 145-165.
- Curtis G. et Cobham D. (2008). *Business Information Systems : Analysis, Design and Practice*. Pearson Education Limited 6<sup>th</sup> Edition, England.
- D'iribarne, P. (1987). Ce qui est universel et ce qui ne l'est pas. *Revue française de gestion* 64: 6-9.
- D'iribarne, P. (2000). Management et cultures politiques. *Revue Française de Gestion* Mars-Avril-Mai : 70-75.

## *Bibliographie*

---

- Daft, R.L., Lengel, R.H. (1986). Organizational information requirements, media richness and structural design. *Management Science* 32 (5): 554-571.
- Daly R. (1999). Witsuwit'en and Gitksan. In Lee, R. & Daly R. (eds). *The Cambridge Encyclopedia of Hunters and Gatherers*. Cambridge: Cambridge University Press 71-76.
- Dambrin C., Löning H. (2008). Système de contrôle interactifs et théories de l'apprentissage: une relecture des travaux de R. Simons à l'œuvre des théories piagétienne. *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Tome 14 (Numéro spécial)
- Daniel, S.J. and W.D. Reitsperger, 1991, "Linking Quality Strategy with Management Control Systems: Empirical Evidence from Japanese industry", *Accounting, Organizations and Society* 16(7), 601-618.
- Daniel, S.J. and W.D. Reitsperger, 1992, "Management Control Systems for Quality: An Empirical Comparison of the US and Japanese Electronics Industries", *Journal of Management Accounting Research* (Fall) 4, 64-78.
- Dauskardt P. A.R. (2004). Financial improvement planning in local governments in Southern Africa, with special reference to Zambia. *Development Southern Africa* 21 (2): 329-351.
- Davila, A. and G. Foster, 2007, "Management Control Systems in Early-Stage Startup Companies", *The Accounting Review* 82(4), 907-937.
- De Lancer, J. P., Holzer, M. (2001). Promoting the utilization of performance measure in public organizations: An empirical study of factors affecting adoption and implementation. *Public Administration Review* 61 (6): 693-708.
- De Ronger Y. (2002). L'impact des ERP sur le contrôle de gestion: une première évaluation. FINECO
- Dent F. J. (1990). Strategy Organization and Control: Some possibilities for accounting. *Accounting, Organizations and Society* 15(1/2): 3-25.
- Desreumaux, D. (1992). *Structure d'entreprise*. Paris: Editions Vuibert gestion 334 p.
- Dia M. (1993). *A governance approach to civil service reform in Sub-Sahara Africa*. Washington DC: World Bank.
- DiMaggio, P. S. (1988). Interest and agency in institutional theory. In Zucker L. G. (Ed), *Institutional patterns and organizations*. Ballinger, Cambridge, MA. pp.3-21.
- DiMaggio, P., Powell, W. (1983). The iron cage re-visited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review* 48: 147-160.
- Duguit L. (1923). *Traité de droit constitutionnel*. 2e éd. Paris : Boccard, tome.II.
- Dupuis G., Guédon M. J. (1996). *Droit administratif*, 3è édition, Paris, Armand Colin.
- Ebdon C., Franklin A. (2006). Citizen Participation in budgeting theory. *Public Administration Review* May-June: 437-447.

## *Bibliographie*

---

- Ederlof M. (2010). Discretion in Bonus Plans. *The Accounting Review* 85 (6):1921-1949.
- Ederlof M. (2011). Incentive Compensation and Promoting-Based Incentives of Mid-Level Managers: Evidence from a Multinational Corporation. *Accounting Review* 86 (1):131-153.
- Edwards D., Thomas Clayton J. (2005). Developing a Municipal Performance Measurement System: Reflections on the Atlanta Dashboard. *Public Administration Review* 65 (3): 369- 376.
- Ehrenberg A. (1991). *Le culte de la performance*, Calmann-Lévy, Paris.
- Ellison, G. C. (1991). Religious involvement and subjective well-being. *Journal of Health and Social Behavior* 32 (1): 80-99.
- Emery, Y., Giauque, D. (2005). *Paradoxes de la gestion publique*, Paris: L'Harmattan.
- Emmanuel C., Otley D. et Merchant K. (1984). *Accounting for Management Control*. Chapman & Hall, London.
- Enikolopov, R. et Zhuravskaya E. V (2007). Decentralization and Political Institutions. *Journal of Public Economics* 91 (11–12): 2261–90.
- Escofier B. & Pagès J. (2008). *Analyses factorielles simples et multiples : Objectifs, méthodes et interprétation*. 4<sup>ème</sup> Edition, Paris: Dunod.
- Etzioni A. (1988). Normative-Affective factors toward a new decision making model. *Journal of Economic Psychology* 9: 25-50.
- Ezzamel M. (1990). The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics. *Management Accounting Research* 1: 181-197.
- Ezzamel M., Robson K., Stapleton P., Mclean C. (2007). Discourse and institutional change: “Giving accounts” and accountability. *Management Accounting Research* 18: 150-171.
- Faguet, J.-P.(2004). Does Decentralization Increase Government Responsiveness to Local Needs? Evidence from Bolivia. *Journal of Public Economics* 88 (3–4): 867–93.
- Feiock, R., Moon-Gi J., Jachoon, K. (2003). Credible commitment and council-manager government: Implications for policy instruments choices. *Public Administration Review* 63 (5): 616-625.
- Fisher J (1992). Use of non-financial performance measures. *Journal of Cost Management* 6(1): 31–38.
- Fligstein, N. (1998). The politics of quantification. *Accounting Organizations and Society* 23 (3): 325-331.
- Folz, D. H. (2004). Service Quality and Benchmarking the Performance of Municipal Services. *Public Administration Review* 64 (2): 209-220.
- Foster G. et Swenson D. W. (1997). Measuring the success of activity-based cost management and its determinants. *Journal of Management Accounting Research* 9: 109-141.

## *Bibliographie*

---

- Francis P., James R. (2003). Balancing rural poverty reduction and citizen participation: The contradictions of Uganda's decentralization program. *World Development* 31 (2): 325-337.
- Freeman R. E. (1994). The politics of Stakeholder Theory: Some Future Directions. *Business Ethics Quarterly* 4 (4): 409-421.
- Freinkman L. et Plekhanov A. (2010). Fiscal decentralization and the quality of public services in Russian regions. *Public Finance and Management* 10 (1): 117-168.
- Freytag, A., Pehnelt, G. (2009). Debt relief and governance quality in developing countries. *World Development* 37 (1): 62-80.
- Gabriele A. (2004). Policy Alternatives in Reforming Power Utilities in Developing Countries : A Critical Survey. [www.unctad.org](http://www.unctad.org).
- Galbraith, J. R. (1973). *Designing complex organizations*. Reading MA: Addison-Wesley.
- Galiani, S. et Schargrotsky E. (2002). Evaluating the Impact of School Decentralization on Education Quality. *Economia*, 2 (2): 275-314.
- Gibbons J. D. (1985). *Non parametric statistical inference*. 2nde edition Dekker.
- Gibbs M., Merchant K. A. , Van der Stede W. A. et Vargus M. E. (2004). Determinants and effects of subjectivity in Incentives. *The Accounting Review* 79 (2) :409-436.
- Gibert P. (1986). *Management public, management de la puissance publique*. *Politique et Management Public* 4 (2).
- Giddens A. (1994). *The Constitution of Society* (1984) - (La Constitution de la société, publié en France par les Presses Universitaires de France).
- Giraud F., Coll (2009). *L'art du contrôle de gestion: enjeux et pratiques*”, Business Collection, Gualino Lextenso éditions, Paris.
- Goddard A. (1997a). Organizational culture and budgetary control in a UK local government organizations. *Accounting and Business Research* 27 (2): 111-123.
- Goddard A. (1997b). Organizational culture and budget related behaviour: A comparative contingency study of three local government organizations. *International Journal of Accounting* 32 (1): 79-98.
- Goddard A. (2005). Accounting and NPM in UK local government- contributions towards governance and accountability. *Financial Accountability & Management* 21 (2): 191-219.
- Gordon, L.A., Narayamann, V.K. (1984). Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society* 9 (1): 33-47.
- Gorry A., Scott-Morton M.S. (1971). A framework for information systems. *Sloan Management Review* 13 (1): 56-79.

## *Bibliographie*

---

- Govindarajan V. (1984). Appropriateness of accounting data in performance evaluation: an empirical examination of environmental uncertainty as an intervening variable. *Accounting, organizational and Society* 9: 25-136.
- Govindarajan V. et Fisher J. (1990). Strategy Control Systems and resource sharing: Effects on Business Unit Performance. *Academy of Management Journal* 33: 259-285.
- Govindarajan, V. (1988). A contingency approach to strategy implementation at the business unit level: integrating administrative mechanisms with strategy. *Academy of Management Journal* 31 (4): 828-53.
- Govindarajan, V., Gupta, A. (1985). Linking control systems to business unit strategy: Impact on performance. *Accounting, Organizations and Society* 10: 51-66.
- Greenacre, M. J. (1984). *Theory and applications of correspondence analysis*. New York: Academic Press.
- Greenwood M. R. (2002). Ethics and HRM: A Review and Conceptual Analysis. *Journal of Business Ethics* 36: 261-278.
- Greffe X. (1984). *Territoires en France : Les enjeux économiques de la décentralisation*. Economica, Paris, 304 pages.
- Grizzle G. A., Pettijohn C. D. (2002). Implementing performance-based program budgeting: A system dynamics perspective. *Public Administration Review* 62 (1): 51-62.
- Guglielmi G. et Koubi G. (2007). *Droit du service public*. Montchrestien Edition Précis Domat.
- Gul F. A. & Chia Y. M. (1994). The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial performance: A test of three-way interaction. *Accounting, Organizations and Society* 19 (4/5): 413-426.
- Guthrie J., Olson O., Humphrey (1999). Debating development in new public financial management: the limits of global theorising and some new ways forward. *Financial Accountability & Management* 15 (3/4): 209-228.
- Halachmi A. (2010). Citizen participation and performance measurement: Operationalizing democracy through better accountability. *Public Administration Quarterly*. Fall: 378-399.
- Hatry H. P. (1999). Mini-symposium on intergovernmental comparative performance data. *Public Administration Review* 59 (2): 101-104.
- Hatry H. P., Gerhart C., Marshall M. (1994). Eleven ways to make performance measurement more useful to public managers. *Public Management (ICMA)* 76: 15-18.
- Hauner, D. (2008). Explaining Differences in Public Sector Efficiency: Evidence from Russia's Regions. *World Development* 36 (10): 1745-65.

## *Bibliographie*

---

- Heilbrunn B. (2004). *La performance, une nouvelle idéologie ? Critiques et enjeux*, la Découverte, Paris.
- Heinrich J. C. (2002). Outcomes-based performance management in the public sector: Implications for government accountability and effectiveness. *Public Administration Review* 62 (6): 712-725.
- Henri, J. F. (2006). Organizational culture and performance measurement systems. *Accounting, Organizations and Society* 31: 77-103.
- Henry A. (1988). Adapter la gestion des entreprises aux cultures africaines. Caisse Centrale de Coopération Economique, Notes et études, 14 septembre.
- Hernandez, E. M. (2000). Afrique: L'actualité du modèle paternaliste. *Revue Française de Gestion Mars- Avril-Mai*: 98-106.
- Hernes, T. (2005). Quatre réactions organisationnelles idéal-types aux réformes de nouveau management public et quelques conséquences. *Revue Internationale des Sciences Administratives* 71: 5- 18.
- Ho L. J., Huang C. J. et Wu A. (2011). The impact of management control systems on efficiency and quality performance – An empirical study of Taiwanese correctional institutions. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics* 18: 77-94.
- Hofstede, G. (1987). Relativité culturelle des pratiques et théories de l'organisation. *Revue française de gestion* 64: 10-20.
- Hofstede, G. (1991). *Culture and organizations: Software of the mind*. London: McGraw-Hill.
- Hood, C. (1995). The New Public Management in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society* 20 (1/2): 93-109.
- Hope K. R. (1999). Human resource management in Botswana: Approach to enhancing productivity in the public sector. *The international Journal of Human Resource Management* 10 (1): 108-121.
- Hoque, Z. (2005). Linking environmental uncertainty to non financial performance measures and performance: A research note. *The British Accounting Research* 37: 471-481.
- Hoques, Z. (2004). A contingency model of the association between strategy, environmental uncertainty and performance measurement: Impact on organizational performance. *International Business Review* 13: 485-502.
- Houkou C. E. (2009). Interaction entre culture nationale, pratiques de gestion et performance des entreprises béninoises. Thèse de doctorat en Sciences de gestion, Abomey-Calavi: Université d'Abomey-Calavi.
- Hounmènou B. (2006). Décentralisation, gouvernance participative et dynamiques locales de développement: Etude de cas en milieu rural au Bénin. Thèse de doctorat en sciences Economiques, Université de Versailles, Saint-Quentin en Yvelines.

## *Bibliographie*

---

- Hugues C. (2002). Quelques réflexions sur la notion de politique publique communale afin d'en faciliter l'évaluation. 7e assise de la fonction financière, de contrôle et d'évaluation des politiques publiques des collectivités territoriales, Montpellier Septembre.
- Hussein K.M. (2003). The role of Malawian local government in community development. *Development Southern Africa* 20 (2): 271-282.
- Hussein K.M. (2006). Capacity building challenges in Malawians local government reform programme. *Development Southern Africa*.
- Ibrahim, N., Howard, P. D., Angelidis, P. J. (2008). The relationship between religiousness and corporate social responsibility orientation: Are there differences between business managers and students. *Journal of Business Ethics* 78: 165-174.
- Ittner C., Lareker D. (2003). Coming up short on nonfinancial performance measurement. *Harvard Business Review* November: 88-95.
- Ittner D. C., Lacker D.F. et Meyer W. M. (2003). Subjectivity and the weighting of performance measures: Evidence from a balanced scorecard. *The Academy Review* 78 (3):725-758.
- Jackson P. (1993). Public Sector Performance: The Unended Quest. *Public Money and Management* 13 (4) : 3-6.
- Jacquot L., Nosbonne Ch. (2004). Les agents du service public face au régime néo-libéral de mobilisation: contribution à la compréhension des mutations de l'emploi dans les collectivités territoriales. *Revue du RECEMAP*.
- Kadir D. (2010). Transparency and political moral hazard. *Public Choice* 142: 215-235.
- Kalaganam S.S., Murray Lindsay R. (1999). The use of organic models of control in JIT firms: generalizing woodward's findings to modern manufacturing practices. *Accounting, Organizations and Society* 24 (24): 1-30.
- Kamdem, E. (1999). Réflexions autour du paradoxe africain : une perspective socio-anthropologique et managériale. *Revue internationale de gestion* 24 (1): 57-67.
- Kamoche, K. (1995). Rhetoric, ritualism and totemism in human resource management. *Human Relations* 48 (4): 367-385.
- Kamoche, K. (2002). Introduction: human resource management in Africa. *International Journal of Human Resource Management* 13 (7): 993-997.
- Kane, J., Patapan, H. (2006). In search of prudence: the hidden problem of managerial reform. *Public Administration Review* 66 (5): 711-724.
- Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1992). The Balanced Scorecard measures that drive performance. *Harvard Business Review* January/February: 71-79.
- Kelly K. O. (2007). Feedback and incentive on nonfinancial value drives: Effects on managerial decision making. *Contemporary Accounting Research* 24 (2): 523-556.

## *Bibliographie*

---

- Kelly M. J., Swindell C. (2002). A multiple-indicator approach to municipal service evaluation: correlating performance measurement and citizen satisfaction across jurisdictions. *Public Administration Review* 62 (5): 610-620.
- Kelly, M. J., Riverbark, (2002). Reconciling the research: Municipal finance officers. *Public administration Quarterly Summer*.
- Khan, A. S., Ackers, P. (2004). Neo-pluralism as a theoretical framework for understanding HRM in Sub-Saharan Africa. *International Journal of Human Resource Management* 15 (7): 1330-1353.
- Kincaid J. (2007). Aspect de la coopération et de la concurrence dans les relations intergouvernementales aux USA. *Télescope Printemps*: 81-97.
- Kloot L. et Martin J. (2000). Strategic performance management: A balanced approach to performance management issues in local government. *Management Accounting Research* 11: 231-251.
- Kopczynski M., Lombardo M. (1999). Comparative performance measurement: Insights and lessons learned from a consortium effort. *Public Administration Review* 59 (2):124-134.
- Krause S. et Mendez F. (2009). Corruption and elections: An empirical study for a cross-section of countries. *Economics & Politics* 21 (2): 179-200.
- Lapsley I. (1999). Accounting and the New Public Management: Instruments of substantive efficiency or a rationalising modernity?. *Financial Accountability and Management* 15 (3/4): 201-207.
- Lapsley, I., Pallot, J. (2001). Accounting management and organizational change: A comparative study of local government. *Management Accounting Research* 11: 213-229.
- Lapsley, I., Wright E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: A research agenda. *Management Accounting Research* 15 (3): 355-374.
- Latouche S. (1991). La planète des naufragés, Essai sur l'après développement. La découverte.
- Latouche S. (1994). Développement durable : un concept alibi : Main invisible et mainmise sur la nature. *Revue Tiers Monde*, TXXXV, n°137 :77-94.
- Laudon K., Laudon J. (2002). *Management information systems: managing the digital firms*. Prentice Hall International, New Jersey.
- Lawrence P. R. et Lorsch J. W. (1973). Adapter les structures de l'entreprise: intégration ou différenciation. Traduit de l'américain par J. Ledru. Paris: les Edition d'Organisation.
- Le Louarn, J. Y., Wils, T. (2001). L'évaluation de la gestion des ressources humaines : du contrôle des coûts au retour sur l'investissement humain. Paris: Liaisons.

## *Bibliographie*

---

- Le Masne P. (2004). Internationalisation et nouvelles formes d'exploitation et de dépendance. Communication au Colloque LAME, Reims.
- Lebart, L., Morineau A., et Tabard, N. (1977). Techniques de la description statistique. Paris: Dunod.
- Lebart, L., Morineau, A., Warwick, K. M. (1984). Multivariate descriptive statistical analysis: Correspondence analysis and related techniques for large matrices. New-York, Wiley.
- Lederman D., Loayza N. et Soares R. R. (2005). Accountability and corruption: political institutions matter. *Economics and Politics* 17: 1–35.
- Lelkes, O. (2002). Tasting freedom: Happiness, religion and economic transition. *Journal of economic Behavior & organization* 59: 173-194.
- Lippi, A. (2000). One theory, many practices. Institutional allomorphism in the managerialist reorganization of Italian local governments. *Scandinavian Journal of Management* 16: 455-477.
- Longenecker, G. J., McKinney, A. J., Moore W. C. (2004). Religions intensity, evangelical Christianity and business ethics: An empirical study. *Journal of Business Ethics* 55: 373-386.
- Löning H., Pesqueux Y. (1998). *Le contrôle de gestion*. Dunod, Paris.
- Lorenzi J-H. (1994). Les apports récents de la théorie économique à l'analyse des réseaux de services publics. In Stoffaes C. (Sous la Direction de), *L'Europe à l'épreuve de l'intérêt général*, Collection I.S.U.P.E., ed, ASPEurope.
- Lorino P. (1989). *L'économiste et le manager*. Editions La Découverte, Paris.
- Lundmark L. et Stjernstrom O. (2009). Environmental protection: An instrument for regional development? National ambitions versus local realities in the case of tourism. *Scandinavian Journal of Hospitality and Tourism* 9 (4): 387-405.
- Lynn, L., Naughton, J. M., Vandervan, S. (2008). Faith at Work Scale: Justification, development and validation of a measure of Judeo-Christian religion in the workplace. *Journal of Business Ethics* Springer.
- Mahieu F-R. (2004). Le marché du développement, Premières journées du développement du GRES : "Le concept de développement en débat". 16 au 17 septembre 2004, université de Bordeaux IV, 8 pages.
- Malena C., Foster R. et Singh J. (2004). Social accountability: An introduction to the concept and emerging practice. Social Development Paper. Participation and Civic Engagement. Paper n°76. December. World Bank.
- Manor J. (1999). *The political economy of democratic decentralization*. Washington: World Bank.
- Marquet-Pondeville S. (2003). Le contrôle de gestion environnemental: une approche théorique contingente et une étude empirique du cas des entreprises

- manufacturières belges. Thèse de doctorat en Sciences de gestion, Université Catholique de Louvain (Belgique).
- Marsden D. et Belfield R. (2010). Institutions and the Management of Human Resources: Incentive pay systems in France and Great Britain. *British Journal of Industrial Relations* 48 (2): 235-283.
- Martinand C. (Rapport au Commissariat Général du Plan, Présidé par) (1995). La régulation des services publics. Concilier équité et efficacité. Ed, ESKA.
- Mc Daniel W. S. et Brunett J.J. (1990). Consumer religiosity and retail store evaluative criteria. *Journal of the Academy of Marketing Science* 18 (2): 101-112.
- Melkers J. E., Willoughby K.G. (2001). Budgeter's views of State performance-budgeting systems: distinctions across branches. *Public Administration Review*, Vol. 61 n°1, pp.54-64.
- Melkers J., Willoughby K. (2005). Models of Performance-Measurement use in local governments: Understanding budgeting, communication, and lasting effects. *Public Administration Review* 65 (2): 180-190.
- Merchant K. A. (1982). The control function of management. *Sloan Management Review* 23 (summer): 43-55.
- Merchant K. A. (1997). *Modern management control systems*. Printice Hall, New Jersey.
- Merchant K.A. (2010). Performance-Dependent Incentives: Some puzzle to Ponder. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 25 (4):559-567.
- Merchant, K. (1981). The design of the corporate budgeting system. Influence on managerial behaviour and performance. *The Accounting Review* 56: 813-829.
- Merchant, K. (1984). Influences on departmental budgeting and empirical examination of a contingency model. *Accounting, Organizations and Society* 9: 291-310.
- Merchant, K., Van Der Stede, W. (2007). *Management Control Systems: Performance, Measurement, Evaluation and Incentives*. Prentice Hall, UK.
- Merrien F (1999). La nouvelle gestion publique: un concept mythique. *Lien Social et Politiques* 41:95-103.
- Mevellec P. (1990). *Outils de gestion : La pertinence retrouvée*. Editions comptables Malesherbes, Paris.
- Meyer, A. D., Tsui, A. S., Rhinings, C. R. (1993). Configurational approach to organizational analysis. *Academy of Management Journal* 36: 1175-1195.
- Meyer, J. W., Rowan B. (1977). Institutional organizations: formal structures as myth and ceremony. *American Journal of Sociology* 80: 340-363.
- Miles, M. B. et Huberman A. M. (1994). *Qualitative data analysis: An expanded sourcebook*. Beverly Hills, CA: Sage Publications.
- Miller, D. (1996). Configurations revisited. *Strategic Management Journal* 17: 505-512.

## *Bibliographie*

---

- Mintzberg, H. (1982). *Structure et dynamique des organisations*. Editions d'Organisation, 434 p.
- Mir Zaman, M., Rahaman, S. A. (2006). Leadership, accounting and the reform process of the public sector agency: a narrative analysis. *Financial Accountability and Management* 22 (2): 157-178.
- Mirabel F., Percebois J. et Poudou J-C. (2001). Le financement des missions de service public dans un marché électrique déréglementé : Le cas du développement de «l'électricité verte». *Revue de l'Energie*, (529).
- Mitchell R. K., B. R. Agle, D. J. Wood, (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Saliency: Defining the Principle of Who and What Really Counts. *Management Accounting Research* 22 (4): 853-886.
- Modell, S. (2001). Performance measurement and institutional process: a study of managerial responses to public sector reform. *Management Accounting Research* 12: 437-464.
- Moriceau J.-L. (1997). *Les sens de la relation structure/systèmes de contrôle : Interrogations sur le rôle du contrôle dans l'évolution de l'organisation à partir du cas de la construction informatique*. Thèse de l'université Paris Dauphine.
- Moynihan D. P. (2006). Managing for results in state government: Evaluating a decade of reform. *Public Administration Review* 66 (1): 78-90.
- Naranjo-Gil, D., Hartmann F. (2006). How top management teams use management accounting systems to implement strategy. *Journal of Management Accounting Research* Eighteen: 21-53.
- Naro G., Travaillé (2009). A la recherche des fondements conceptuels et méthodologiques du Balanced Scorecard: le modèle de Kaplan et Northon revisité à travers le cadre conceptuel des leviers de contrôle. 30<sup>ème</sup> Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, Strasbourg.
- Nel J. H. (2001). A project management approach to implementation of development programme within the local government sphere: An empirical analysis. *Development Southern Africa* 18 (5): 605-624.
- Njoya, J. (2002). Démocratisation, divergences ethniques et politisation de la pluralité au Cameroun. *Revue Canadienne des Etudes Africaines* 36 (2): 239-280.
- Noorderhaven, N. G., Tidjani, B. (2001). Culture, governance and economics performance: An explorative study with a special focus on Africa. *Journal of Cross-Cultural Management* 1 (1): 31-51.
- Nunan, F., Satterthwaite, D. (2001). The influence of governance on the provision of urban environmental infrastructure and services for low-income groups. *International Planning Studies* 6 (4): 409-426.
- Nunnally J.C. (1967). *Psychometric theory*, McGraw-Hill, New York.
- Otley D. (1999) Performance management: A framework for control systems research. *Management Accounting Research*, Vol. 10, pp.363-382

## *Bibliographie*

---

- Pallot, J., Newberry S. (2004). Freedom and Coercion? New Public Management incentives in New Zealand central government departments. *Management Accounting Research* 15: 247-266.
- Percebois J. (2002). La définition des missions de service public. *Revue de l'Energie*, (534).
- Pfeffer, J., Salancik, G.R. (1978). *The External Control of Organizations*. New York: Harper and Row.
- Pichault F. (2009). *Gestion du changement: Perspectives théoriques et pratiques ; Etudes de cas*. De Boeck, Bruxelles.
- Pichault F. et Nizet J. (2000) *Les pratiques de gestion des ressources humaines. Approches contingente et politique*. Paris, Seuil «Points/Essais Sciences Humaines».
- Pichault F. et Nizet J. (2007). Les performances des organisations africaines. *Pratiques de gestion en contexte incertain*. L'Harmattan.
- Pichault, F. (2007). HRM-Based Reforms in Public Organizations: Problems and Perspectives. *Human Resource Management Journal* 17 (3): 265–282.
- Piotrowski S. J., David H. Rosembloom (2002). Nonmission-Based value in results-oriented public management: The case of freedom of information. *Public Administration Review* 62 (6): 643-657.
- Poister H. T., Streib G. (1999). Municipal Government: Assessing the state of the practice. *Public Administration Review* 59 (4): 325-335.
- Poister H. T., Streib G. (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status after two Decades. *Public Administration Review* 65 (1): 45-56.
- Pollitt C. (1986). Beyond the managerial model: The case for broadening of performance assessment in government and public service. *Financial Accountability and Management* 2: 155-170.
- Pollitt C. (1993). *Managerialism and the Public Service*. Oxford, Blackwell, 2e éd. Press, Boston, Trad. fr. *La fonction contrôle de gestion*, Publi-Union, 1993, Paris.
- Pollitt C. et Bouckaert G. (2004). *Public Management Reform: A Comparative Analysis*, Oxford University Press, Oxford.
- Pupion G., Pupion P.C. (1998). *Tests non paramétriques: Avec applications à l'économie et à la gestion*. Paris: Economica.
- Qian, Y. et Weingast B. R. (1997). Federalism as a Commitment to Preserving Market Incentives. *Journal of Economic Perspectives* 11 (4): 83–92.
- Quinn, R. E. (1988). *Beyond rational management: Mastering the paradoxes and competing demands of high performance*. 1er édition, San-Francisco: Jossey-Bass.

- Quinn, R.E., Rohrbaugh, J. (1983). A spatial model of effectiveness criteria: towards a competing values approach to organizational analysis. *Management Sciences* 29 (3): 363-377.
- Rashid, Z., Ibrahim, S. (2008). The effect of culture and religiosity on business ethics: A cross-cultural comparison. *Journal of Business Ethics* 82: 907-917.
- Robert J. (1991). Possibilities of accountability. *Accounting, Organizations and Management* 17 (4): 355-68.
- Robert J., Scapens R. (1985). Accounting systems and systems of accountability – Understanding accounting practices in their organizational context. *Accounting, Organizations and Society* 10 (4): 443-56.
- Said A. A., Hassab Elnaby R. H., Wier B. (2003). An empirical investigation of the performance consequence of nonfinancial measures. *Journal of Management Accounting Research* fifteen: 193-22.
- Sakurai S.N. et Menezes-Filho N.A. (2008). Fiscal policy and reelection in Brazilian municipalities. *Public Choice* 137: 301-314.
- Sandino, T., (2007). Introducing the First Management Control Systems: Evidence from the Retail Sector”, *The Accounting Review* 82(1), 265–293.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective of management accounting practices. *Management Accounting Research* 5 (3/4): 301-321.
- Scheldler A., Diamond L., Plattner M. (1999). The self-restraining state: power and accountability in new democracies. Edition Plattner, Lynne Rienner.
- Schneider H. (1999). Gouvernance participative : Le chaînon manquant dans la lutte contre la pauvreté. *Cahier de Politique Economique* 17, OCDE.
- Scott W. R. (1987). The adolescence of institutional theory. *Administration Science Quarterly* 32: 493- 511.
- Scott, W. R. (1995). *Institutions and Organizations*. London: Sage Publication.
- Seabright P. (1996). Accountability and Decentralisation in Government: An Incomplete Contracts Model. *European Economic Review* 40 (1): 61-89.
- Shah A. (1998). Balance, Accountabilty, and Responsiveness: Lessons about Decentralization. World Bank, Washington.
- Shields, M. D. (1995). An empirical analysis of firms’ implementation experiences with Activity-Based Costing. *Journal of Management Accounting Research* 7: 148-166.
- Shields, M. D., Young, S. M. (1989). A behavioral model for implementing cost management systems. *Journal of Cost Management* 3 (4): 17-27.
- Simons R. (1960). *The new science of management decision*. New York, Harper Row.
- Simons R. (1995). *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press, Boston.

## *Bibliographie*

---

- Sinclair A. (1995). The chameleon of accountability: Forms and discourses. *Accounting, Organizations and Society* 20 (213): 219-37.
- Siverbo S., Johansson T. (2006). Relative performance evaluation in Swedish local government. *Financial Accountability & Management* 22 (3).
- Skoufias, E. et Shapiro J. (2006). Evaluating the Impact of Mexico's Quality School Program: The Pitfalls of Using Nonexperimental Data. World Bank Policy Research Working Paper 4036.
- Statsoft (1995a). *Statistica for Window (Volume I): General conventions and statistics I*, 2<sup>nd</sup> Edition, United states: Statsoft Inc.
- Statsoft (1995b). *Statistica for Window (Volume III): General conventions and statistics II*, 2<sup>nd</sup> Edition, United states: Statsoft Inc.
- Steccolini, I., Anessi-Pessina, E. (2005). Evolutions and limits of NPM- inspired budgeting practices in italian local government. *Public Budgeting & Finance Summer* 2005.
- Stegarescu, D. (2005). Public Sector Decentralization: Measurement Concepts and Recent International Trends. *Fiscal Studies* 26: 301–33.
- Stoffaes C. (Rapport de la Commission présidée par) (1995). *Services publics : Question d'avenir*, Odile Jacob, La Documentation Française.
- Sunder, S., (2002). Management Control, Expectations, Common Knowledge, and Culture. *Journal of Management Accounting Research* 14, 173–187.
- Tang Essomba A. C., Tanjong F. M., Ndongo A. M. (2004). La décentralisation au Cameroun: un grand chantier démocratique. *Télescope* 11 (3): 18- 21.
- ter Bogt J. H., Helden V. J. (2000). Accounting change in Dutch government: Exploring the gap between expectations and realizations. *Management Accounting Research* 11: 263-279.
- ter Bogt, H. J. (1999). Financial and economic management in autonomized dutch public organizations. *Financial Accountability and Management* 15 (3&4): 329-351.
- ter Bogt, H. J. (2001). Politicians and output oriented performance evaluation in municipalities. *European Accounting Research* 10 (3): 621-643.
- ter Bogt, H. J. (2003). Performance evaluation style in governmental organizations: How do professional managers facilitate politicians' work?. *Management, Accounting Research* 14 (4): 311-332.
- ter Bogt, H. J. (2004). Politician in search of performance information?- Survey research on Dutch Aldermen's use of performance information. *Financial Accountability & Management* 20 (3): 221-252.
- ter Bogt, H. J. (2008). Recent and future management change in local government: Continuing focus on rationality and efficiency?. *Financial Accountability and Management* 24 (1): 31-57.

## *Bibliographie*

---

- Thiertard et Coll. (1999). *Méthodes de recherche en management*. Dunod, Paris.
- Thietart, R. A. (2003). *Méthodes de recherche en management*. Dunod, Paris .
- Togodo, A. A., Van Caillie, D. (2009). Outils de contrôle de gestion et performance des collectivités locales: Etat de la littérature. 30<sup>ème</sup> congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité, Strasbourg (France), Mai.
- Togodo, A. A., Van Caillie, D., Pichault D. (2010). Le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales au Bénin : Une approche contingente. 30<sup>ème</sup> congrès annuel de l'Association Francophone de comptabilité, Nice (France), Mai.
- Togodo, A. A., Van Caillie, D., Pichault D. (2011). Les déterminants du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales de l'Afrique au Sud du Sahara: une analyse empirique contingente des collectivités locales béninoises. 31<sup>ème</sup> congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité, Montpellier, Mai.
- Treisman, D. (2000). The causes of corruption: a cross-national study. *Journal of Public Economics* 76: 399–457.
- Treisman, D. (2002). *Decentralization and the Quality of Government*. University of California Los Angeles, mimeo.
- Treisman, D. (2007). *The Architecture of Government: Rethinking Political Decentralization*. Cambridge, MA: Cambridge University Press.
- Tryon, R. C. (1939). *Cluster analysis*. MI: Edwards Brothers, Ann Arbor.
- Tuomela T. S. (2005). The interplay of different levers of control: a case study of introducing new performance measurement systems. *Management Accounting Research* 16 (3): 293-320.
- Vaivio J. (2004). Mobilizing local knowledge with “provocative” non-financial measures. *European Accounting Review* 13 (1): 39-71.
- Van Caillie D. (2005). *Principes de comptabilité analytique et de comptabilité de gestion (2<sup>ème</sup>)*. Liège, Belgique. Edition de l'Université de Liège.
- Van Dooren W. (2006). *Performance Measurement in the Flemish Public Sector: a supply and demand approach*. Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Katholieke Universiteit Leuven, Belgique.
- Van Dooren W. (2005). What makes organizations measure? Hypothesis on the causes and conditions for performance measurement. *Financial Accountability & Management* 21 (3): 363- 384.
- Van Helden G. J. (1998). A review of the policy and management instruments projects for municipalities in the Netherlands. *Financial Accountability Management* 14 (2): 85-104.
- Walker, D. (1998). The new local government agenda: A response. *Public Money and Management* 18 (1): 4-5.

*Bibliographie*

---

- Weaver, G. R., Agle, B. R. (2002). Religiosity as an influence on ethical behavior in organizations: A symbolic interactionist perspective. *Academy of Management Review* 27: 77-97.
- Weibe, K.E, Fleck, J.R. (1980). Personality correlates of intrinsic, extrinsic, and non religious orientations. *Journal of Psychology* 105: 181-187.
- Weingast, B. R. (1995). The Economic Role of Political Institutions: Market-Preserving Federalism and Economic Growth. *Journal of Law, Economics and Organization*. 11 (1): 1-31.
- Wholey J., Hatry H. (1992). The case for performance monitoring. *Public Administration Review* 52 (6): 604-610.
- Williams W. D. (2003). Measuring government in the early twentieth century. *Public Administration Review* 63 (6).
- Williams W. D. (2004). Evolution of performance measurement until 1930. *Administration & Society* 36: 131-165.
- Wollmann H. (2006). The fall and rise of the local community: A comparative and historical perspective. *Urban Studies* 43 (8): 1419-1438.
- Woods, M. (2009). A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham city council. *Management Accounting Research* 20: 69-81.
- World Bank (2004). *World Development Report 2004: Making services work for poor people*. Washington, DC: World Bank.
- Worthington Andrew C. (2000). Cost efficiency in Australian local government: A comparative analysis of mathematical programming and econometric approach. *Financial Accountability & Management* 16 (3): 201-223.
- Yamamoto, K. (1999). Accounting system reform in Japanese local governments. *Financial Accountability & Management* 15 (3&4): 291-307.
- Yang K. et Yi Hsieh J. (2007). Managerial effectiveness of government performance measurement: Testing a middle-range model. *Public Administration Review*, Sept - Oct 2007
- Yang, Tzu-Han (2007). Social factor, transaction costs and industrial organization: A comparison between South Korea and Taiwan. *International Sociology* 22 (4): 435-461.
- Yin R. (1990). *Case study research design and methods*. 2e Edition, London Sage.



## **Liste des annexes**

- Annexe n°1 : Questionnaire
- Annexe n°2 : Classification primaire des items par finalité de contrôle de gestion
- Annexe n°3 : Classification primaire des variables
- Annexe n°4 : Analyses de Correspondance Multiple (ACM)
- Annexe n°5 : Classification des variables après analyse en composantes multiples de chaque composante
- Annexe n°6 : Test d'indépendance des variables dépendantes intermédiaires
- Annexe n°7 : Test d'indépendance des variables indépendantes
- Annexe n°8 : Grille d'analyse de l'organisation formelle des études de cas
- Annexe n°9 : Base de données globale

Annexe n° 1: Questionnaire

**Madame, Mademoiselle et Monsieur**

Le questionnaire que nous vous proposons, rentre dans le cadre d'une étude que nous consacrons aux systèmes de contrôle de gestion pratiqués dans les collectivités locales béninoises et aux facteurs qui influencent la configuration du système de contrôle de gestion dans l'environnement béninois. Il s'adresse aux secrétaires généraux des mairies, aux cadres ou directeurs techniques, aux chefs services et, aux autorités élues des soixante dix sept communes du Bénin.

Ce questionnaire anonyme, qui sera administré à près de 350 responsables municipaux béninois, ne sera exploité que dans un cadre purement scientifique car rentrant dans la préparation d'une thèse de doctorat en sciences de gestion sur le thème : **Contrôle de gestion des services publics locaux : critères de performances**

Nous vous assurons donc de l'usage très confidentiel qui sera fait de toutes les informations que vous allez nous fournir. Nous vous prions de bien vouloir remplir individuellement et non collectivement ce questionnaire.

Nous comptons sur votre bonne compréhension et sincère collaboration et nous vous remercions très sincèrement de votre collaboration.

I- Enquête sur la configuration du système de contrôle de gestion dans les collectivités locales

Les questions suivantes vont nous permettre d'abord d'identifier le système de pilotage de la performance que votre mairie utilise. Nous vous prions de répondre en tenant compte de ce qui se pratique effectivement dans votre municipalité.



*Annexes*

11	Pensez-vous que le maire responsabilise aussi ses adjoints ?			
12	Pensez-vous que le maire et ses adjoints prennent seuls les décisions au niveau de la mairie ?			
13	Pensez-vous que le maire centralise la prise de décisions au niveau de la mairie ?			

Choisissez sur une échelle de cinq points la réponse qui vous semble la plus appropriée à la question posée.

1= Jamais ; 2= Une fois par an ; 3= Je ne sais pas; 4= Deux à trois fois par an

5= Plus de trois fois par an ;

N°	Questions	1	2	3	4	5
14	Votre mairie est-elle confrontée à des missions d'audit externe, des missions d'inspection de la Cours Suprême ou des autorités de tutelle et/ou de ses partenaires ?					
15	Votre mairie fait-elle des audits de dépenses (consommation du budget) ?					
16	Votre mairie fait-elle des contrôles de la qualité des services ou produits (réalisations) offerts à la population ?					
17	Votre mairie mène- t'elle des enquêtes de satisfaction auprès des citoyens et usagers ?					
18	Votre mairie tient-elle des séances d'information avec les citoyens et usagers ?					

(Ne cochez qu'une seule fois par question)

N°	Affirmations	1	2	3	4	5
19	Le contrôle de régularité et de conformité est très important dans votre municipalité					
20	L'utilisation des indicateurs de performance est d'une importance capitale dans votre municipalité					

Annexes

21	Le niveau d'implication des employés est très fort dans votre municipalité					
22	Le niveau de confiance dans l'autorité communale est très élevé dans votre municipalité					
23	Le degré de cohésion est très élevé dans votre municipalité					
24	Il règne un esprit de groupe formidable dans votre municipalité					
25	Le management de votre mairie est caractérisé par un degré de planification très faible					
26	Le management de votre municipalité est très peu formalisé					

Veillez indiquer sur une échelle de cinq points dans quelle mesure vous êtes en accord ou en désaccord avec les affirmations suivantes concernant la pratique du contrôle de gestion dans votre mairie.

1= Pas du tout d'accord ; 2= Pas d'accord ; 3= Je ne sais pas ; 4= D'accord ; 5= Tout à fait d'accord

(Ne cochez qu'une seule case par affirmation)

27- Identifier les éléments qui sont importants pour la confection du budget de votre municipalité en cochant le ou les cadres adéquats et compléter au besoin:

1= Pas du tout d'accord ; 2= Pas d'accord ; 3= Je ne sais pas ; 4= D'accord ; 5= Tout à fait d'accord

(Ne cochez qu'une seule case par affirmation)

N°	Affirmations	1	2	3	4	5
A	Les lignes prédéfinies de dépenses sont les éléments les plus importants dans l'élaboration du budget					
B	Le budget est essentiellement élaboré à partir des besoins et dépenses exprimés par les départements et services					
C	Le taux de consommation, d'exécution et du montant du budget antérieur est le seul guide pour l'élaboration du budget (utilisation de cadrage)					

Annexes

D	Le budget de la mairie intègre en grande partie les besoins et exigences des populations					
E	Le budget de la mairie n'est que l'expression des dépenses en fonction des ressources dont dispose la mairie (la mairie fait la politique de ses moyens et non se donne les moyens de sa politique)					
F	Autres (à préciser) : .....					
	.....					
	.....					

28- Identifier les types de budget que vous utilisez dans votre mairie en cochant la colonne oui ou la colonne non selon que le type de budget est utilisé ou non dans votre mairie et compléter au besoin:

N°	Affirmations	oui	non
A	Budgets traditionnels (Budget primitif, Compte administratif, Compte de gestion)		
B	Budget-productivité : Budget des inputs (prévision des coûts, des consommations intermédiaires et des charges de travail de la période)		
C	Budget-productivité : Budget des outputs (prévision des montants des réalisations et des travaux à effectuer)		
D	Budget-programme : Budget des outcome (prévision des coûts d'étude d'impact, de satisfaction, d'information et d'effort de réduction de la corruption)		
E	Benchmarking : Outil de comparaison entre collectivités locales		
F	Autres (à préciser) : .....		
	.....		
	.....		

29- Identifier les indicateurs d'évaluation de la performance que vous utilisez dans votre municipalité si la réponse à la question N°5 est affirmative en cochant la colonne oui ou la colonne non selon que le type d'indicateur est utilisé ou non dans votre mairie et compléter au besoin:

N°	Affirmations	oui	non
A	Indicateurs de charges de travail (nombre de courrier à traiter, temps de travail etc. par exemple)		
B	Standards de coûts unitaires		
C	Indices de satisfaction des travailleurs ; Indice de rendement des travailleurs ; Taux d'absentéisme des travailleurs		
D	Indices de collecte des taxes et impôts		
E	Indice de qualité de service ; qualité de service par unité de coût		
F	Temps de réponse ; Temps de disponibilité pour les citoyens		
G	Quantité des services ou produits offerts ; quantité de services par unité de coût		
H	Coût des services et produits offerts		
I	Kilomètre de routes (rues, voies) pavées ou remblayées ; Nombre de quartiers assainis ; Nombre de hangars ou appâtâmes construits, Nombre de modules de classes construits ; Nombre de dispensaires construits ;		
J	Tonne de déchets solides évacués ; Tonne de médicaments offerts		
K	Indice de satisfaction des citoyens et usagers ; Taux d'évolution des plaintes ; Taux de services fournis		
L	Indice de la qualité de vie ; Indice de pauvreté		
M	Taux de corruption		
N	Rang de la mairie sur une grille de comparaison e collectivités locales		
O	Autres (à préciser) : .....		
	.....		
	.....		

30- Identifier les raisons pour lesquelles vous utilisez des indicateurs de performance en cochant la colonne oui ou la colonne non selon que la raison proposée est celle qui motive ou non votre mairie et compléter au besoin:

N°	Affirmations	oui	non
A	Traquer et suivre les coûts et la performance dans le temps		
B	Allouer les ressources		
C	Mesurer et comparer la performance des employés, managers, administrateurs, responsables, départements (services, unités opérationnelles) et partenaires		
D	Tenir les managers responsables devant les autorités élues		
E	Améliorer la qualité des décisions et la qualité des services fournis		
F	Mesurer la quantité et le coût des services fournis (maximiser le service ou produit offert)		
G	Se comparer à d'autres mairies		
H	Vérifier la régularité, la sincérité et la conformité des actions publiques locales		
I	Evaluer le degré de satisfaction des citoyens et usagers		
J	Montrer que la mairie a des cadres compétents		
K	Eviter ou amoindrir l'injonction des autorités de tutelle, des institutions de contrôle, des bailleurs et des professionnels indépendants		
L	Eviter que des indicateurs soient imposés à la mairie		
M	Prouver l'autonomie et la compétence de la mairie		
N	Inciter et motiver les travailleurs		
O	Rendre compte aux citoyens et usagers		
P	Se conformer aux exigences du gouvernement central		
Q	Prouver la transparence interne		
R	Assurer la cohésion des missions, buts et objectifs établis pour les programmes et/ou départements		
S	Établir des standards de mesure de la performance		
T	Se focaliser sur ce qui est important et non sur les données disponibles		
U	Minimiser les coûts		
V	Autres (à préciser) : .....		

Annexes

	.....		
	.....		

31- En l'absence d'indicateurs de performance comment votre mairie évalue-t-elle sa performance ?

.....  
 .....  
 .....

32- Identifier les problèmes que vous rencontrez dans la mise en place et/ou dans l'exploitation des indicateurs de mesures de la performance dans votre municipalité en cochant la colonne oui ou la colonne non selon que vous rencontrez ou non le problème proposé dans votre mairie ou compléter au besoin :

N°	Affirmations	oui	non
A	Difficultés pour maintenir dans le temps des indicateurs de performance (je suis confronté à une constante évolution des indicateurs)		
B	Difficultés pour mesurer la qualité des programmes et services offerts		
C	Les indicateurs de mesure de la performance sont ambigus et confus		
D	Difficultés pour compiler (recenser) et distribuer les données du système d'évaluation de la performance à temps		
E	Le personnel manque des aptitudes nécessaires pour analyser efficacement les données d'évaluation de la performance collectées		
F	Difficultés pour obtenir le soutien des employés de niveau inférieur pour soutenir le système de mesure de la performance		
G	Difficultés pour obtenir le soutien des managers pour soutenir le système de mesure de la performance		
H	Difficultés pour obtenir le soutien du conseil communal pour soutenir le système de mesure de la performance		

Annexes

I	Difficultés d'élaboration des indicateurs parce qu'ils sont difficiles à lier à la réalité du terrain		
J	Difficultés d'élaboration des indicateurs parce que la mairie est de petite taille		
K	Difficultés d'élaboration des indicateurs parce que la mairie est de grande taille		
L	Difficultés d'élaboration des indicateurs parce que la mairie est jeune		
M	Autres (à préciser) : .....		
	.....		

II- Enquête sur les facteurs qui influencent la configuration du système de contrôle de gestion dans les collectivités locales

Les questions, affirmations et opinions de cette partie sont de nature à nous permettre de comprendre les facteurs organisationnels et extra-organisationnels qui influencent la conception, l'adoption, l'implémentation et la mise en œuvre quotidienne d'un système de contrôle de gestion.

Veillez indiquer sur une échelle de cinq points dans quelle mesure vous êtes en accord ou en désaccord avec les affirmations suivantes concernant les facteurs qui influencent le système de contrôle de gestion dans votre mairie.

1= Pas du tout d'accord ; 2= Pas d'accord ; 3= Je ne sais pas ; 4= D'accord ; 5= Tout à fait d'accord

(Ne cochez qu'une seule réponse par question)

N°	Questions	1	2	3	4	5
33	Les citoyens et les partenaires extérieurs sont toujours impliqués dans la définition du plan de développement et la politique générale de la mairie.					
34	La mairie a toujours recourt aux affiches, notes circulaires, réunion d'information, médias publics pour informer les employés et citoyens.					
35	Les travailleurs ont toujours accès à l'information.					
36	Les citoyens ont toujours accès à l'information					

Annexes

37	Les autorités de tutelle font souvent des injonctions ayant des répercussions dans le fonctionnement de la mairie.					
38	La mairie a toujours rejeté les injonctions des autorités de tutelle.					
39	La population demande souvent à être représentée dans les projets de développement ?					

Veillez indiquer sur une échelle de cinq niveaux dans quelle mesure vous êtes en accord ou en désaccord avec les affirmations suivantes concernant la pratique du contrôle de gestion dans votre mairie.

1= Pas du tout d'accord ; 2= Pas d'accord ; 3= Je ne sais pas ; 4= D'accord ; 5= Tout à fait d'accord

(Ne cochez qu'une seule réponse par affirmation)

N°	Affirmations	1	2	3	4	5
40	Il existe dans votre municipalité des logiciels qui gèrent les informations					
41	La communication au sein de la mairie est très informelle					
42	Le contrôle au niveau de la mairie est trop rigide					
43	Le contrôle au niveau de la mairie est très informel					
44	Le degré de responsabilisation des employés est très élevé					
45	Il y a une forte collaboration entre les employés de la mairie					
46	La mairie accorde plus d'attention à l'innovation et à la modernité qu'au respect de la tradition					
47	La maire a dû déléguer beaucoup de pouvoir à ses adjoints et aux cadres de la mairie					
48	Les responsables de département, les chefs services et responsables d'unités opérationnelles bénéficient d'une large autonomie dans la conduite de leurs responsabilités					
49	Les responsabilités politiques sont nettement séparées des responsabilités professionnelles et managériales					
50	La relation entre la mairie et les autres institutions est très tendue et conflictuelle par rapport à l'application des lois					
51	Les institutions de contrôle sont trop nombreuses et encombrantes					

Annexes

52	Les relations entre les élus locaux des différents partis sont conflictuelles au niveau de la municipalité					
53	Le gouvernement central mène des actions concurrentes dans la municipalité et par là menace les intérêts politiques des autorités municipales					
54	Le gouvernement central n'a aucune volonté de transférer les compétences aux gouvernements locaux					
55	Les organisations non gouvernementales mènent au niveau de la mairie des activités qui menacent les intérêts politiques des autorités municipales.					
56	Le gouvernement central octroie plus de subvention conditionnelle que de subvention inconditionnelle et de don à la mairie juste pour maintenir son emprise sur la mairie					
57	Le degré de dépendance financière de la mairie est très élevé ce qui réduit considérablement l'autonomie de la mairie					
58	Les ressources propres de la mairie sont très insignifiantes par rapport à ses besoins					
59	La famille est plus importante que l'or et l'argent					
60	Il est juste et bon de tout sacrifier au profit de la famille					
61	La mairie est considérée comme une famille et par conséquent les travailleurs doivent être traités comme membres de cette famille					
62	Dans une famille on doit avoir davantage respect et allégeance au chef de famille qu'au riche					
63	Il est important pour le bon fonctionnement de la mairie de confier les postes de responsabilité ou les postes importants aux membres du même groupe politique que le maire					
64	La meilleure manière de bénéficier du soutien des populations est de s'associer aux membres du même groupe ethnique que soi					
65	Les considérations ethniques sont très importantes dans les prises de décisions au niveau de la municipalité.					
66	Il est toujours préférable de travailler avec les membres de sa religion					
67	La religion et la pratique religieuse ont une forte influence sur le fonctionnement de la mairie					
68	La situation géographique de votre mairie fait qu'elle est souvent oubliée dans les prises de décision du gouvernement central					
69	Il y a souvent de conflits entre les populations et la mairie à cause de l'exploitation des ressources naturelles					

70	Les flux migratoires dus à la position géographique de votre municipalité ont un impact négatif sur l'efficacité des actions de la mairie					
----	---	--	--	--	--	--

71- Identifier parmi les trois cas suivants décrivant une politique de gestion des ressources humaines celui qui se rapproche le plus de la pratique de gestion des ressources humaines de votre municipalité.

Votre choix : Ma municipalité se rapproche du cas N°.....

**1<sup>er</sup> Cas :**

L'entrée de nouveaux agents dans la municipalité n'est pas planifiée, elle se fait sur recommandation ou parrainage et les renvois sont arbitraires. La loyauté et l'esprit maison servent de guide à l'intégration des agents. La formation des agents n'est pas institutionnalisée, elle a une faible importance dans la masse salariale et les agents sont formés sur le tas. L'évaluation des agents se fait sur une base imprécise, suit un mode informel et la promotion des agents est souvent arbitraire. La compensation des heures supplémentaires se fait par des arrangements informels. La communication de l'organisation est fortement axée sur le contact direct et est très informelle.

**2<sup>ème</sup> Cas :**

L'entrée de nouveaux agents suit une planification quantitative et une importance plus grande est accordée au recrutement qu'à la sélection. Le respect de l'autorité formelle et des règles sert de base à l'intégration des agents. La formation des agents est fortement institutionnalisée, elle suit un mode transmissif et a une importance moyenne dans la masse salariale. L'évaluation des agents est permanente et fondée sur une description des fonctions avec recours à des critères standardisés. Les agents sont promus à l'ancienneté ou sur la base de concours interne. Le temps de travail est uniformisé avec une nette séparation temps de travail et heures supplémentaire. La communication au sein de la municipalité est formelle et suit un réseau centralisé avec à la clé l'usage des notes, rapports, réunions de service.

**3<sup>ème</sup> Cas :**

L'entrée des acteurs au niveau de la municipalité est basée sur une gestion prévisionnelle des compétences avec une forte importance à la sélection. Une culture-projet (projet commun comme facteur d'identification) sert de base à l'intégration des agents. La formation des agents revêt des formes diverses et est fortement institutionnalisée. L'évaluation des agents est fondée sur leur performance, déterminée sur la base des critères négociés au cas par cas et a une influence directe sur leur mobilité interne. La promotion des agents se fait sur nomination directe au mérite avec un plan de carrière personnalisé. Les salaires sont individualisés avec une partie fixe et une partie variable. La communication est informelle et latérale avec une utilisation intensive des technologies de l'information.

72- Répondez par oui ou non selon que les lois sur la décentralisation reflètent ou non les affirmations suivantes : les lois sur la décentralisation,

N°	Affirmations	oui	non
A	Prévoient tous les cas de figure (exhaustivité)		
B	Sont claires (exigent moins d'interprétation possible)		
C	Sont ambiguës (nécessitent beaucoup d'interprétation et prêtent à confusion)		
D	Sont non exhaustives		
E	Sont rigides (n'offrent aucune marge de manœuvre)		
F	Sont flexibles (offrent des marges de manœuvre)		
G	Sont trop répressives (n'encouragent pas la prise de risque et l'innovation)		

H	Sont justes et équitables		
---	---------------------------	--	--

### III- Identification

Veillez nous donner les informations suivantes concernant votre municipalité et vous-même

73- Nom de la municipalité : ..... 74- Taille de la population :.....

75- Nombre de départements (services ou unités) :.....

76- Votre mairie a-t-elle bénéficié d'un programme spécial :

Oui (à préciser) :..... ; Non :.....

77- Vous travaillez dans quel département (service ou unité) :.....

78- Précisez votre rang professionnel dans la mairie :.....

79- Précisez votre diplôme le plus élevé :

a- Inférieur au Bac  Bac  Bac + 2  Bac + 3

d- Bac + 5  e- Bac + 8  Autre (à préciser).....

80- Précisez :- votre ethnie :..... - votre religion :.....

81- Identifier la personne de votre maire à travers les qualités suivantes auxquelles il se rapproche le plus, en cochant la case appropriée

A	Le maire de la commune est compétent, dynamique, a une vision et des ambitions de développement prospectif pour la mairie. Il a le charisme nécessaire à une telle fonction et sait concilier les intérêts de tous les acteurs de la mairie.	
B	Le maire de la commune n'incarne qu'une autorité politique. Il est peu dynamique et a peu d'ambitions pour le développement de la mairie. Il a peu de prédispositions et de charisme pour une telle fonction et ne protège que des intérêts politiques d'un clan politique.	
C	Le maire de la commune bien qu'ayant les qualités pour exercer une telle fonction est plus préoccupé par la politique et affiche peu de dynamisme pour le développement de la mairie.	

**Nous vous remercions sincèrement pour votre collaboration**

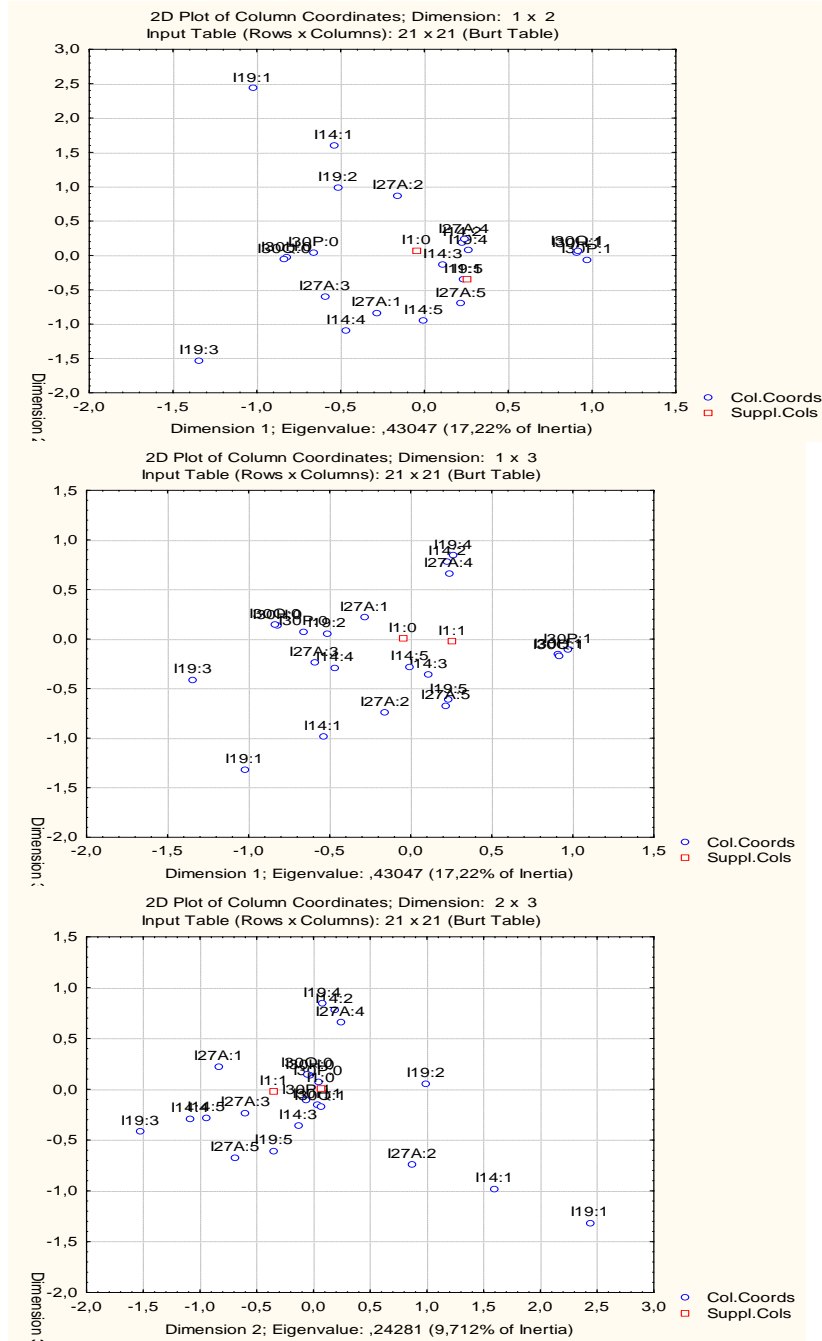
Annexe n° 2: Classification primaire des items par finalité de contrôle de gestion

Finalité	Items	Score maximal
Conformité ou Légalité	I1	1
	I14	5
	I19	5
	I27A	5
	I30H	1
	I30P	1
	I30Q	1
	Score de référence	19
Economique	I2	1
	I4	1
	I15	5
	I27B	5
	I27C	5
	I29A	1
	I29B	1
	I29C	1
	I29D	1
	I29G	1
	I29H	1
	I29I	1
	I29J	1
	Score de référence	25
Politique	I3	1
	I4	1
	I16	5
	I17	5
	I20	5
	I27D	5
	I29E	1
	I29F	1
	I29K	1
	I29L	1
	I29M	1
	Score de référence	27

Annexe n° 3: Classification primaire des variables

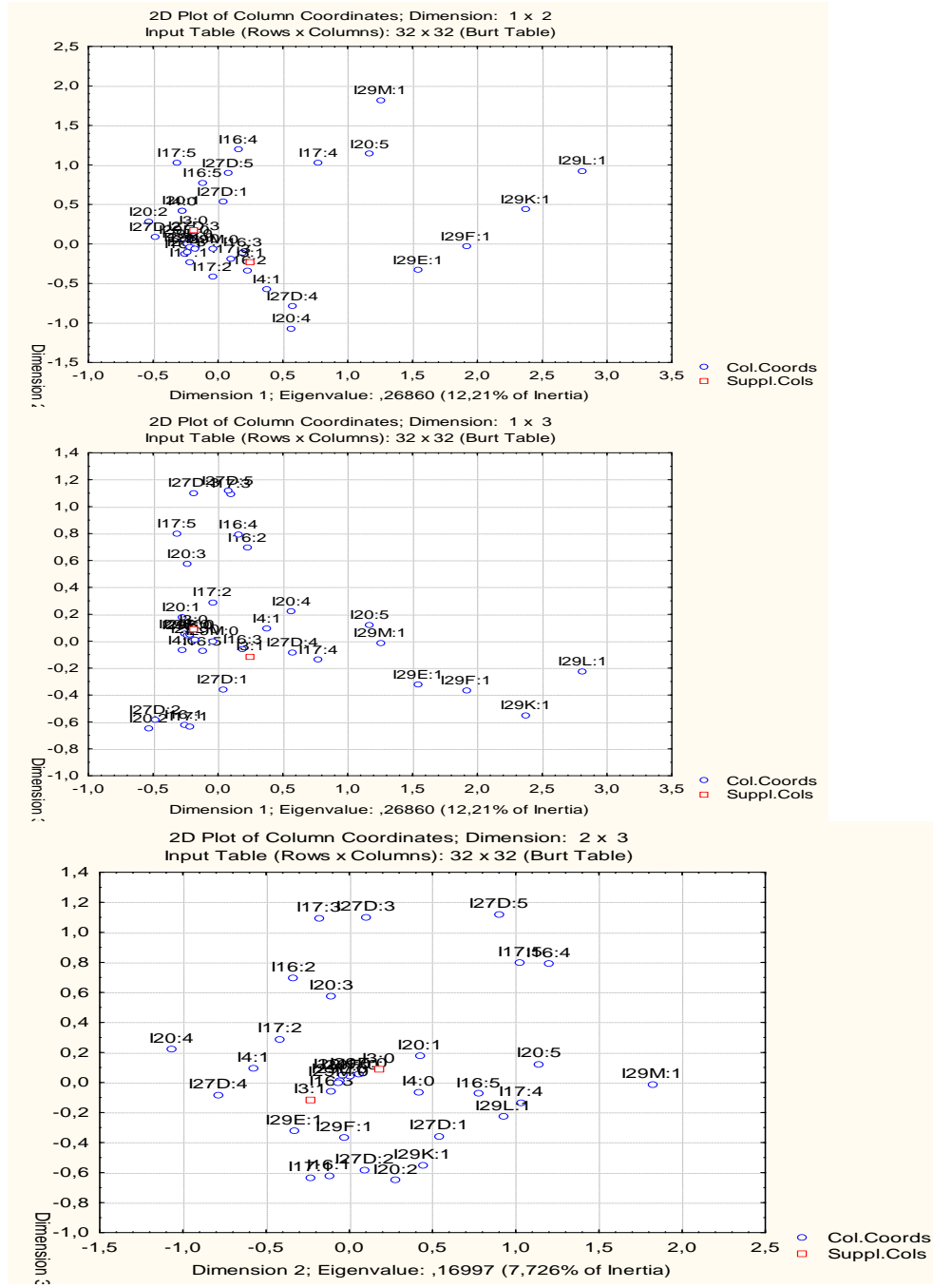
VARIABLES	CODES	COMPOSANTES	CODES	ITEMS (I) DE REFERENCE DU QUESTIONNAIRE
VARIABLES DEPENDAN TES	VD	Finalité Conformité	FI	I1 ; I14 ; I19 ; I27A ; I30H ; I30P ; I30Q
		Finalité Economique	FII	I2 ; I4 ; I15 ; I27B ; I27C ; I29A ; I29B ; I29C ; I29D ; I29G ; I29H ; I29I ; I29J
		Finalité Politique	FIII	I3 ; I4 ; I16 ; I17 ; I20 ; I27D ; I29E ; I29F ; I29K ; I29L ; I29M
VARIABLES DEPENDAN TES INTERMEDI AIRES	VDI	Stratégie Organisationnelle	SO	I18 ; I33 ; I34 ; I35 ; I36 ; I38 ; I39 ; I40 ; I41 ; I30I
		Culture Organisationnelle	CO	I6 ; I7 ; I8 ; I9 ; I10 ; I21 ; I22 ; I23 ; I24 ; I25 ; I26 ; I42 ; I43 ; I44 ; I45 ; I46
		Structure Organisationnelle	HO	I11 ; I12 ; I13 ; I47 ; I48 ; I49
		Politique GRH	GRH	I71
VARIABLES INDEPENDAN TE	VI	Pressions Légales et Institutionnelles	PLI	I72A ; I72B ; I72C ; I72D ; I72E ; I72F ; I72G ; I72H ; I37 ; I50 ; I51
		Pressions Politiques Locales	PPL	I52 ; I53 ; I54 ; I55 ; I63
		Pressions Financières	PDF	I56 ; I57 ; I58
		Pressions Familiales et Claniques	PFC	I59 ; I60 ; I61 ; I62
		Pressions Ethniques	PE	I64 ; I65
		Pressions Religieuses	PR	I66 ; 67
		Pressions de la Localisation	PL	I68 ; I69 ; I70

Annexe n° 4A : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VD - FI





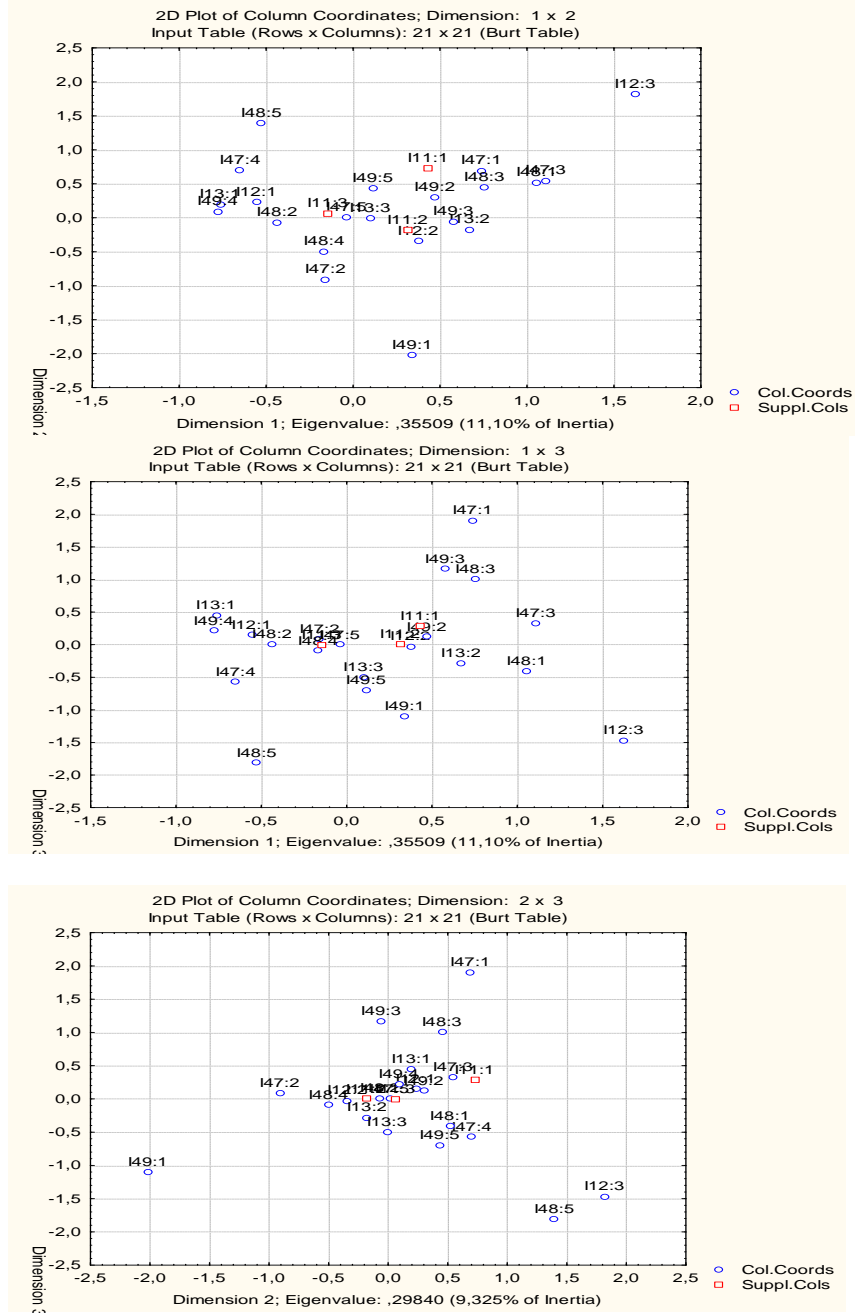
Annexe n° 4 C : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VD - FIII



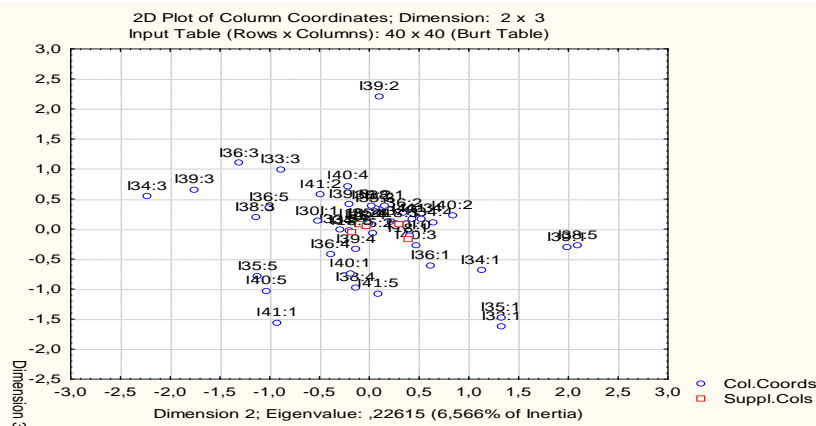
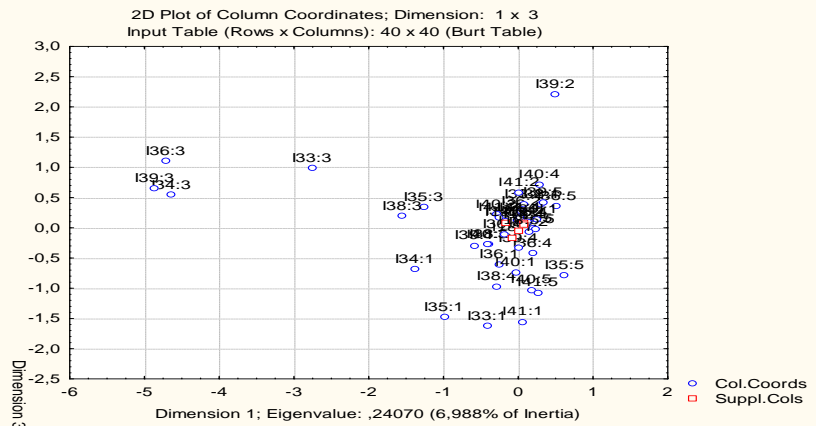
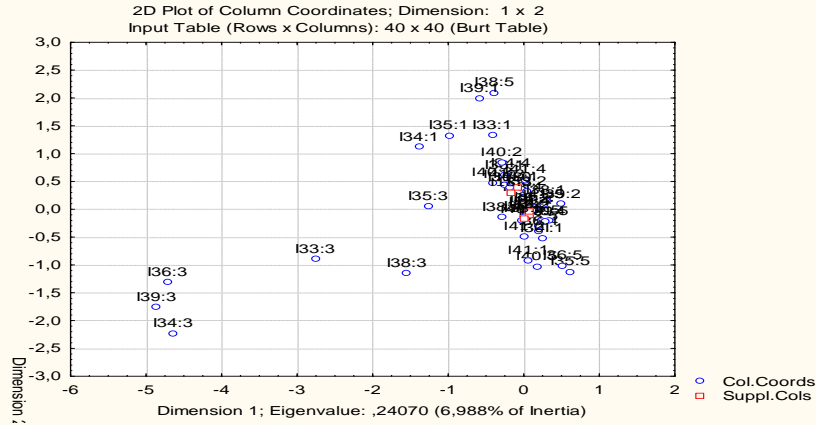
Annexe n° 4 D : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VDI - CO



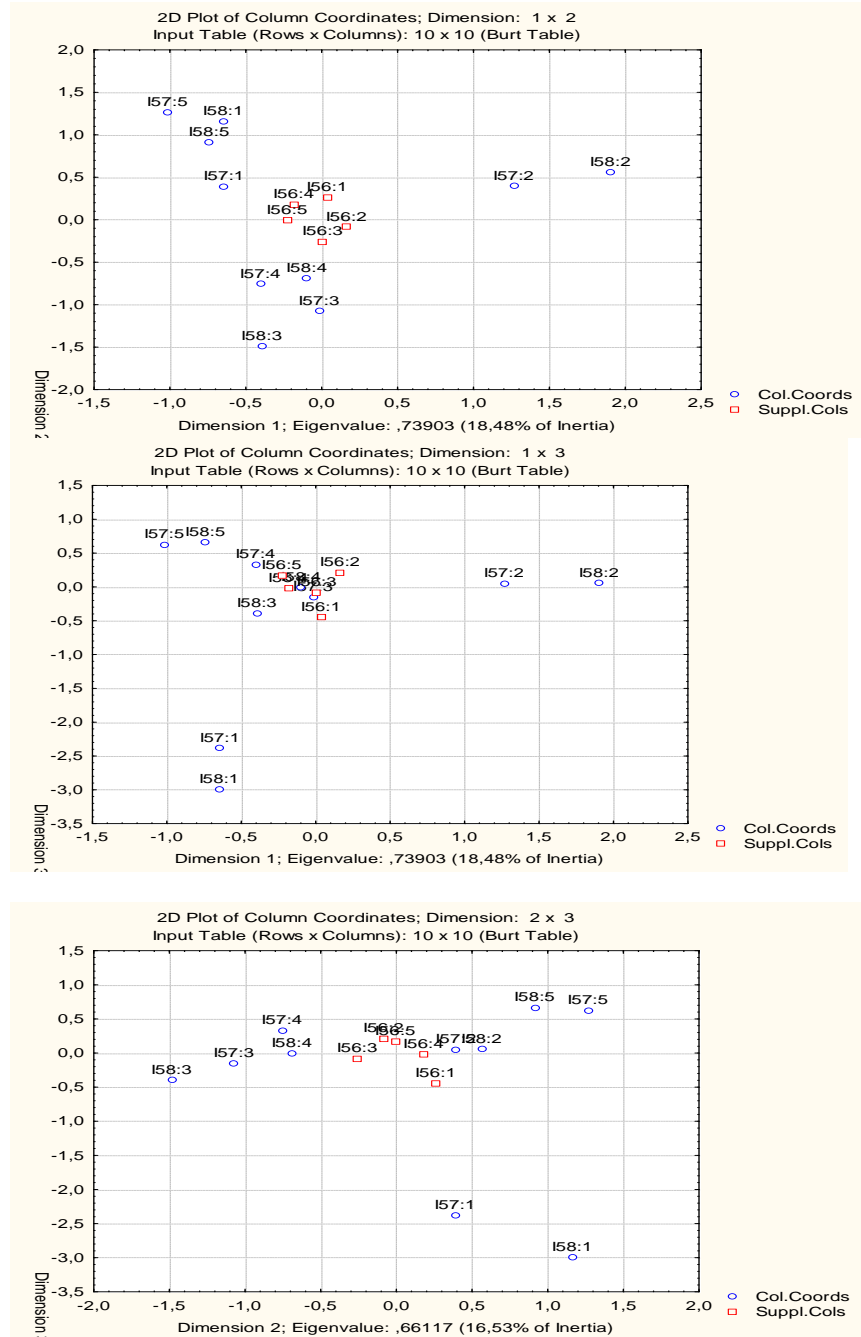
Annexe n° 4 E : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VDI - HO



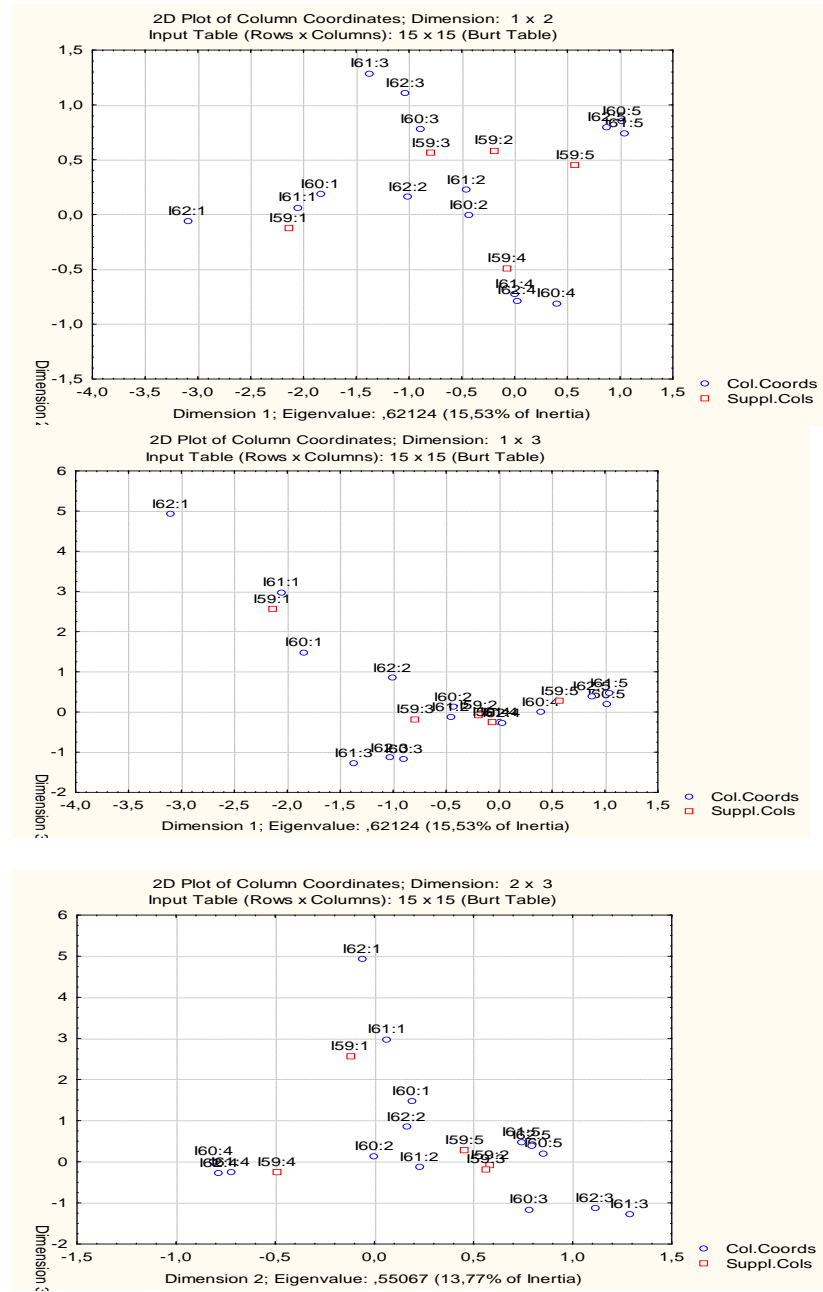
**Annexe n° 4 F : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VDI - SO**



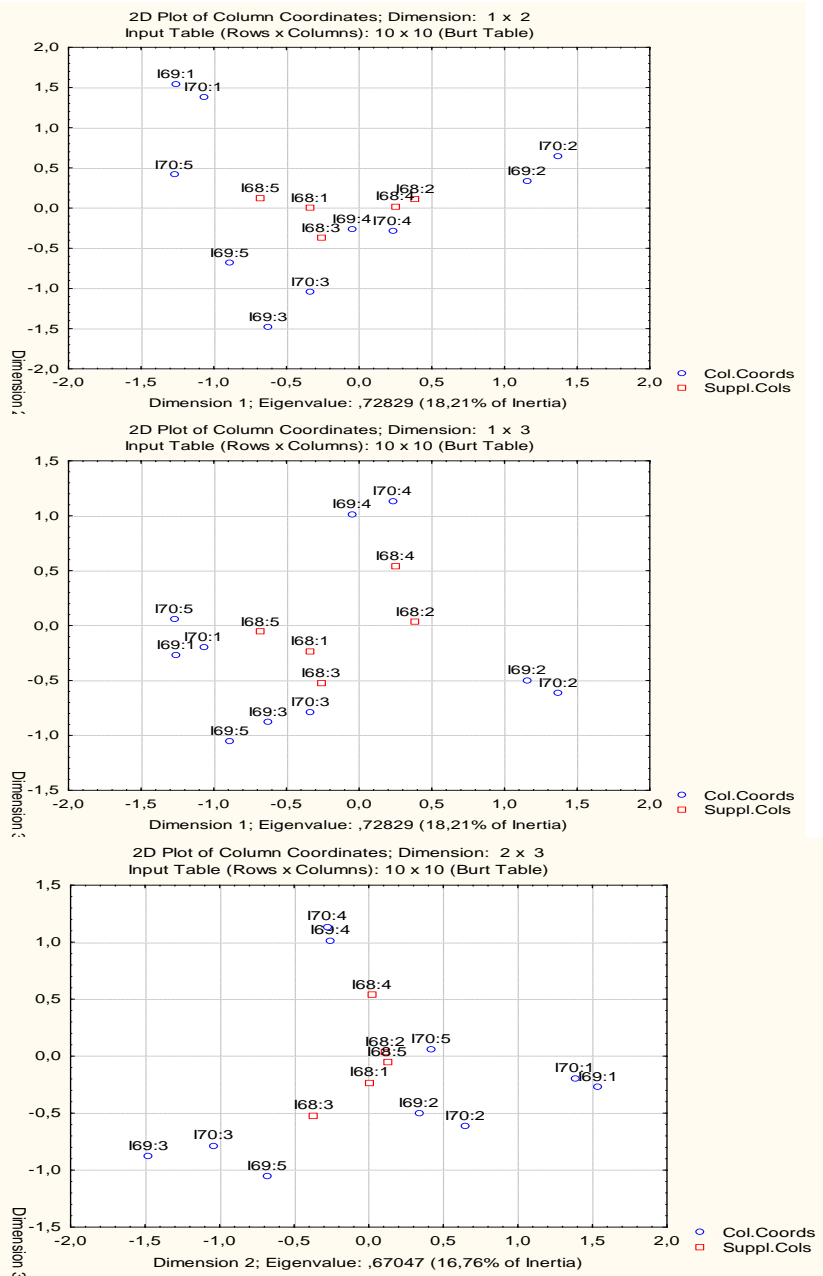
Annexe n° 4 G : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VI - PDF



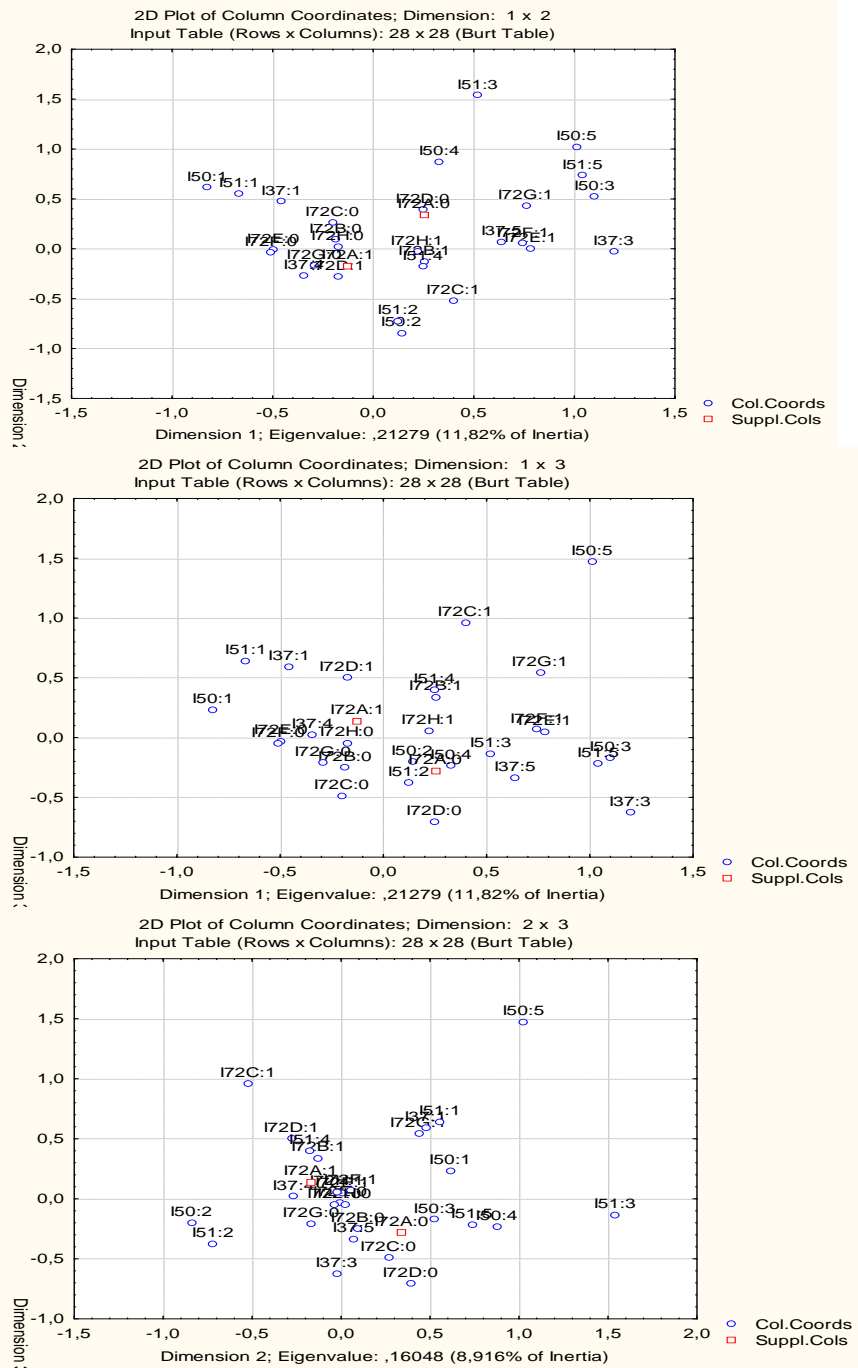
Annexe n° 4 H : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VI - PFC



Annexe n°4 I : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VI - PL



Annexe n° 4 J : Analyse de Correspondance Multiple (ACM) VI - PLI





Annexe n° 5: Classification des variables après analyse en composantes multiples de chaque composante

Variables	Composantes	Items	Libellés
Variables Dépendantes (VD)	Finalité Conformité (FI)	I30H	Importance du contrôle de régularité et de conformité
		I30P	Conformité aux exigences du gouvernement central et des institutions
	Finalité Economique (FII)	I29D	Utilisation indice de collecte des taxes et impôts
		I29H	Utilisation indice de coût des services et produits offerts
	Finalité Politique (FIII)	I29E	Indice de qualité de service ; qualité de service par unité de coût
		I29K	Indice de satisfaction des citoyens ; taux d'évolution des plaintes
Variables Dépendantes Intermédiaires (VDI)	Stratégie Organisationnelle (SO)	I36	Accessibilité des citoyens à l'information
		I38	Rejet des injonctions des autorités de tutelle
	Culture Organisationnelle (CO)	I42	Nature du contrôle
		I44	Degré de responsabilisation
	Structure Organisationnelle (HO)	I48	Degré d'autonomie des responsables
		I49	Niveau de séparation responsabilités politiques et managériales
Gestion des RH (PGRH)	I71	Nature de la politique de gestion des RH	
Variables Indépendantes (VI)	Pressions Légales et Institutionnelles (PLI)	I50	Nature des relations entre mairie et institutions par rapport à l'application des lois
		I51	Perception de la nature encombrante ou nombreuse des institutions de contrôle
	Pressions de la Politique Locale (PPL)	I52	Nature des relations (conflictuelle) entre élus locaux des différents partis
		I54	Perception de la volonté du gouvernement central de transférer les compétences
	Pressions de la Dépendance Financière (PDF)	I57	Perception de l'impact de la dépendance financière sur l'autonomie des mairies
		I58	Importance des ressources propres par rapport aux besoins des mairies
	Pressions Familiales et Claniques (PFC)	I60	Niveau de sacrifice au profit de la famille
		I61	Niveau de solidarité familiale au niveau de la mairie
	Pressions Ethniques (PE)	I64	Importance de l'ethnie dans le soutien populaire
I65		Importance de l'ethnie dans le fonctionnement de la mairie	

*Annexes*

---

	Pressions Religieuses (PR)	I66	Importance de la religion dans l'entente (confiance) sur le lieu de travail
		I67	Importance de la religion sur le fonctionnement de la mairie
	Pressions de la Localisation (PL)	I69	Impact de l'exploitation des ressources naturelles sur l'entente entre population et conseil communal
		I70	Impact des flux migratoires sur l'efficacité des actions de la municipalité

Annexe n° 6: Test d'indépendance des variables dépendantes intermédiaires

Spearman Rank Order Correlations (Fichier global.sta1 après ACM) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000				
	Valid	Spearman	t(N-2)	p-level
<b><u>I36 &amp; I38</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,060073</u></b>	<b><u>1,02308</u></b>	<b><u>0,307124</u></b>
I36 & I42	291	-0,008208	-0,13954	0,889123
I36 & I44	291	0,134303	2,30402	0,021931
I36 & I48	291	0,161415	2,78052	0,005784
I36 & I49	291	0,174236	3,00802	0,002861
I36 & I71	291	0,132346	2,26985	0,023953
<b><u>I38 &amp; I36</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,060073</u></b>	<b><u>1,02308</u></b>	<b><u>0,307124</u></b>
I38 & I42	291	0,092179	1,57375	0,116640
I38 & I44	291	0,033702	0,57326	0,566912
I38 & I48	291	0,003554	0,06042	0,951864
I38 & I49	291	-0,013161	-0,22375	0,823106
I38 & I71	291	0,100995	1,72575	0,085462
I42 & I36	291	-0,008208	-0,13954	0,889123
I42 & I38	291	0,092179	1,57375	0,116640
<b><u>I42 &amp; I44</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>-0,074941</u></b>	<b><u>-1,27760</u></b>	<b><u>0,202417</u></b>
I42 & I48	291	0,030974	0,52681	0,598731
I42 & I49	291	0,079317	1,35266	0,177222
I42 & I71	291	0,120538	2,06420	0,039891
I44 & I36	291	0,134303	2,30402	0,021931
I44 & I38	291	0,033702	0,57326	0,566912
<b><u>I44 &amp; I42</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>-0,074941</u></b>	<b><u>-1,27760</u></b>	<b><u>0,202417</u></b>
I44 & I48	291	0,133814	2,29548	0,022422
I44 & I49	291	0,221821	3,86729	0,000136
I44 & I71	291	0,108321	1,85236	0,064993
I48 & I36	291	0,161415	2,78052	0,005784
I48 & I38	291	0,003554	0,06042	0,951864
I48 & I42	291	0,030974	0,52681	0,598731
I48 & I44	291	0,133814	2,29548	0,022422
<b><u>I48 &amp; I49</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,039603</u></b>	<b><u>0,67379</u></b>	<b><u>0,500986</u></b>
I48 & I71	291	0,099624	1,70207	0,089817
I49 & I36	291	0,174236	3,00802	0,002861

Annexes

I49 & I38	291	-0,013161	-0,22375	0,823106
I49 & I42	291	0,079317	1,35266	0,177222
I49 & I44	291	0,221821	3,86729	0,000136
<b><u>I49 &amp; I48</u></b>	<b><u>291</u></b>	<b><u>0,039603</u></b>	<b><u>0,67379</u></b>	<b><u>0,500986</u></b>
I49 & I71	291	0,159810	2,75213	0,006295
I71 & I36	291	0,132346	2,26985	0,023953
I71 & I38	291	0,100995	1,72575	0,085462
I71 & I42	291	0,120538	2,06420	0,039891
I71 & I44	291	0,108321	1,85236	0,064993
I71 & I48	291	0,099624	1,70207	0,089817
I71 & I49	291	0,159810	2,75213	0,006295

Annexe 7 : Test d'indépendance des variables indépendantes

Spearman Rank Order Correlations (Fichier global.sta1 après ACM) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000														
	I50	I51	I52	I54	I57	I58	I60	I61	I64	I65	I66	I67	I69	I70
I50	1,00	<b><u>0,39</u></b>	0,17	-0,09	0,07	0,06	-0,09	-0,20	0,20	0,10	0,27	0,25	0,07	0,13
I51	<b><u>0,39</u></b>	1,00	0,08	-0,03	0,14	0,07	-0,05	-0,10	0,04	0,09	0,10	0,19	0,09	0,19
I52	0,17	0,08	1,00	<b><u>0,07</u></b>	0,19	0,16	0,01	-0,03	0,07	0,13	-0,04	-0,01	0,03	0,09
I54	-0,09	-0,03	<b><u>0,07</u></b>	1,00	0,10	0,01	0,04	-0,03	-0,05	-0,03	-0,13	-0,20	-0,05	0,06
I57	0,07	0,14	0,19	0,10	1,00	<b><u>0,35</u></b>	0,03	0,04	0,09	0,12	0,06	-0,01	0,04	0,09
I58	0,06	0,07	0,16	0,01	<b><u>0,35</u></b>	1,00	0,13	0,12	-0,23	-0,10	-0,10	-0,14	0,02	0,15
I60	-0,09	-0,05	0,01	0,04	0,03	0,13	1,00	<b><u>0,41</u></b>	-0,14	-0,14	-0,14	-0,08	0,01	0,14
I61	-0,20	-0,10	-0,03	-0,03	0,04	0,12	<b><u>0,41</u></b>	1,00	-0,06	-0,10	-0,17	-0,12	0,09	0,06
I64	0,20	0,04	0,07	-0,05	0,09	-0,23	-0,14	-0,06	1,00	<b><u>0,41</u></b>	0,49	0,43	-0,07	0,04
I65	0,10	0,09	0,13	-0,03	0,12	-0,10	-0,14	-0,10	<b><u>0,41</u></b>	1,00	0,45	0,41	-0,01	0,16
I66	0,27	0,10	-0,04	-0,13	0,06	-0,10	-0,14	-0,17	0,49	0,45	1,00	<b><u>0,47</u></b>	-0,04	0,09
I67	0,25	0,19	-0,01	-0,20	-0,01	-0,14	-0,08	-0,12	0,43	0,41	<b><u>0,47</u></b>	1,00	0,15	0,11
I69	0,07	0,09	0,03	-0,05	0,04	0,02	0,01	0,09	-0,07	-0,01	-0,04	0,15	1,00	<b><u>0,24</u></b>
I70	0,13	0,19	0,09	0,06	0,09	0,15	0,14	0,06	0,04	0,16	0,09	0,11	<b><u>0,24</u></b>	1,00

Annexe n°8 : Grille d'analyse de l'organisation formelle des études de cas

Facteurs organisationnels observés	Les indicateurs organisationnels observés
Stratégie organisationnelle	Nature de la communication
	Nature de l'information
	Attitude face aux injonctions des autorités de tutelle
	Importance et prise en compte des avis des citoyens
Structure organisationnelle	Degré de décentralisation des unités et services
	Degré d'autonomie des responsables et
	Niveau de séparation des responsabilités politiques et professionnelles
	Degré de centralisation de la prise de décision
Politique de Gestion des Ressources Humaines	Nature du recrutement (test ou cooptage)
	Background et qualification des agents selon leur poste
	Programme de renforcement de capacité et leur réalité
	Existence et respect de grille salariale et système de promotion
Culture organisationnelle	Style de leadership (participatif ou directif)
	Nature du climat organisationnel
	Nature du contrôle
	Degré de formalisation et de planification
Finalité conformité	Importance accordée au respect des tests et des lois
	Existence de service d'audit et de contrôle et son opérationnalisation
	Fréquence des missions d'audit et de contrôle extérieur
	Processus d'élaboration du budget
Finalité économique	Utilisation d'indicateurs de consommation et de résultats
	Utilisation d'audit de dépenses et de résultats
	Comparaison des réalisations et des objectifs
	Mesure des quantités et de la qualité des produits et services par unité de coût
Finalité politique	Utilisation d'indice de satisfaction et étude des plaintes des citoyens
	Utilisation des enquêtes de satisfaction et contrat de performance avec les fournisseurs
	Existence et respect des références (normes) pour les services délivrés
	Séances d'information, de critiques et de doléance avec les citoyens

Annexe n°9: Base de données globale

	Ind	Com	Clust er11c om3	Cluste r11co m2	Clus 11co m	Clust er7in d1	Clus 7ind	Com mune	I 3 6	I 3 8	I 4 2	I 4 4	I 4 8	I 4 9	I 7 1	I 5 0	I 5 1	I 5 2	I 5 4	I 5 7	I 5 8	I 6 0	I 6 1	I 6 4	I 6 5	I 6 6	I 6 7	I 6 9	I 7 0	I3 0 H	I3 0 P	I2 9 D	I2 9 H	I2 9 E	I2 9 K
1	1	1	g0	g0	g0	1	G1	CL1	4	1	2	4	4	4	1	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	2	2	2	4	0	0	0	0	0	0
2	2	1	g0	g0	g0	1	G1	CL1	2	1	2	4	3	4	1	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	2	2	2	4	0	0	0	0	0	0
3	3	1	g0	g0	g0	5	G5	CL1	2	2	4	4	2	4	2	4	2	2	4	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	0	0	0	0	0	0
4	1	2	g0	g0	g0	1	G1	CL2	4	1	2	4	2	4	2	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	2	2	2	4	1	1	1	0	0	0
5	2	2	g0	g0	g0	1	G1	CL2	2	2	2	4	4	4	1	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	2	2	2	4	1	1	1	0	0	0
6	3	2	g0	g0	g0	1	G1	CL2	3	3	4	4	3	4	1	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	2	2	2	4	1	0	1	0	1	0
7	1	3	g6	g6	g6	1	G1	CL3	4	1	2	4	4	4	2	2	2	2	3	2	4	3	3	2	2	2	2	4	4	1	1	1	0	1	0
8	2	3	g6	g6	g6	1	G1	CL3	4	2	2	4	4	4	2	2	2	2	1	2	4	5	5	2	2	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0
9	3	3	g6	g6	g6	1	G1	CL3	2	2	3	3	2	4	1	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	3	3	3	0	0	0	0	0	0	0
10	4	3	g6	g6	g6	7	G7	CL3	1	1	4	1	3	1	1	3	3	5	4	5	5	2	4	5	5	5	5	2	0	0	0	0	0	0	0
11	1	4	g0	g0	g0	1	G1	CL4	2	1	2	4	4	2	1	2	2	2	4	2	4	4	4	2	2	2	2	2	4	1	1	1	0	0	0
12	2	4	g0	g0	g0	1	G1	CL4	4	1	2	4	4	2	1	2	2	2	4	2	4	4	4	2	2	2	2	2	4	1	1	1	0	0	0
13	3	4	g0	g0	g0	3	G3	CL4	2	1	2	4	3	2	1	2	2	2	1	2	4	4	4	2	2	5	2	2	4	1	0	1	0	0	0
14	4	4	g0	g0	g0	1	G1	CL4	2	4	2	4	2	1	2	2	2	2	1	4	4	2	4	2	2	4	4	4	2	0	0	0	0	0	0
15	1	5	g0	g0	g0	1	G1	CL5	2	1	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0

Annexes

16	2	5	g0	g0	g0	1	G1	CL5	4	2	4	4	4	4	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	1	1	1	0	0	0	
17	3	5	g0	g0	g0	1	G1	CL5	2	1	4	4	2	4	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	2	2	4	1	1	1	0	0	0	
18	1	6	g0	g0	g0	2	G2	CL6	2	1	2	4	4	4	2	2	2	4	4	4	4	2	4	4	2	2	2	2	2	1	1	1	0	0	1	
19	2	6	g0	g0	g0	2	G2	CL6	2	1	2	4	4	4	2	2	2	4	4	4	4	2	4	4	2	2	2	2	2	0	0	0	0	0	0	
20	3	6	g0	g0	g0	7	G7	CL6	4	2	4	2	3	2	1	2	2	4	4	4	4	4	4	4	2	2	2	4	2	0	0	0	0	0	0	
21	4	6	g0	g0	g0	5	G5	CL6	4	2	4	2	1	2	1	5	2	2	4	2	4	4	4	4	2	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0	
22	1	7	g4	g4	g4	1	G1	CL7	5	2	2	2	4	4	1	2	2	2	2	4	4	4	4	2	2	2	2	2	4	1	1	1	0	1	1	
23	2	7	g4	g4	g4	1	G1	CL7	2	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	4	4	4	4	2	2	2	2	4	1	1	1	0	1	0	0	
24	3	7	g4	g4	g4	1	G1	CL7	4	4	4	4	4	4	2	1	2	2	2	2	2	2	4	5	2	2	2	4	5	1	1	1	0	0	0	
25	4	7	g4	g4	g4	1	G1	CL7	4	3	5	4	4	2	3	2	5	1	4	3	3	2	4	4	2	4	2	4	2	1	1	1	0	0	0	
26	1	8	g0	g0	g0	1	G1	CL8	4	1	1	2	4	4	1	2	2	2	2	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	1	1	1	0	0	0	
27	2	8	g0	g0	g0	2	G2	CL8	2	2	2	4	2	4	2	2	2	4	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	1	1	0	1	0	0	
28	1	9	g5	g10	g5	1	G1	CL9	4	1	2	4	4	3	2	2	2	2	3	4	4	4	1	1	1	2	4	4	1	1	1	0	0	0	0	
29	2	9	g5	g10	g5	1	G1	CL9	2	1	2	4	3	3	1	2	2	2	2	2	4	4	4	2	2	2	2	4	4	1	1	1	0	0	0	
30	3	9	g5	g10	g5	2	G2	CL9	2	4	2	4	2	2	1	2	1	3	4	2	4	4	5	3	2	2	2	1	1	1	0	1	1	0	0	
31	1	10	g0	g0	g0	4	G4	CL10	4	1	2	4	2	4	2	2	2	4	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	2	1	1	1	1	1	0	0
32	2	10	g0	g0	g0	4	G4	CL10	2	1	2	4	2	4	2	2	2	4	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	2	1	1	1	1	1	0	0
33	3	10	g0	g0	g0	4	G4	CL10	2	1	2	4	2	4	1	2	2	4	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	2	1	1	1	0	0	0	0
34	4	10	g0	g0	g0	1	G1	CL10	4	2	2	4	5	2	1	3	1	1	5	2	2	4	4	2	2	2	2	2	2	1	1	1	0	0	0	0
35	1	11	g4	g4	g4	3	G3	CL11	4	1	2	4	4	4	1	2	2	1	2	4	2	2	4	2	2	2	2	2	2	0	0	1	0	0	0	0
36	2	11	g4	g4	g4	3	G3	CL11	4	1	2	4	4	4	1	2	2	1	2	4	4	2	4	2	2	2	2	2	2	1	0	1	0	0	0	0

Annexes

37	3	11	g4	g4	g4	4	G4	CL11	2	1	2	4	2	4	1	2	2	1	4	2	4	4	4	2	2	2	2	2	2	1	1	1	0	0	0
38	4	11	g4	g4	g4	5	G5	CL11	2	2	4	4	2	4	2	4	4	4	4	2	4	4	4	2	2	4	2	4	1	1	0	0	0	0	
39	1	12	g1	g5	g1	4	G4	CL12	2	1	5	3	4	3	1	1	1	1	5	2	1	2	1	1	1	1	1	2	1	1	0	0	1	0	
40	2	12	g1	g5	g1	5	G5	CL12	3	4	2	5	3	4	1	1	1	1	4	3	2	1	1	2	1	2	2	2	2	1	1	1	1	0	0
41	1	13	g2	g5	g2	5	G5	CL13	4	4	4	2	4	2	2	1	1	1	5	4	4	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0
42	2	13	g2	g5	g2	5	G5	CL13	2	4	4	2	4	2	2	1	1	1	5	4	4	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0
43	3	13	g2	g5	g2	3	G3	CL13	4	1	2	5	1	5	2	1	2	2	5	4	4	1	5	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0
44	4	13	g2	g5	g2	2	G2	CL13	2	1	1	5	3	5	1	1	2	2	2	5	4	2	5	1	2	1	1	2	1	0	0	0	0	0	0
45	5	13	g2	g5	g2	5	G5	CL13	2	1	1	4	2	3	1	2	3	3	4	1	5	2	4	2	2	2	5	4	4	0	0	0	0	0	0
46	1	14	g8	g8	g8	2	G2	CL14	2	1	1	3	4	2	3	1	1	4	3	3	4	3	4	1	1	1	1	2	2	1	1	1	1	0	0
47	2	14	g8	g8	g8	2	G2	CL14	4	1	3	3	3	2	2	1	3	4	3	3	4	3	3	1	1	1	1	2	2	1	1	1	0	0	0
48	3	14	g8	g8	g8	2	G2	CL14	4	4	3	4	2	4	1	3	2	4	4	2	4	4	1	1	1	1	3	2	2	1	1	1	0	0	0
49	4	14	g8	g8	g8	5	G5	CL14	2	4	3	4	4	4	1	4	2	2	4	2	4	1	1	2	3	3	2	3	1	1	0	0	0	0	0
50	5	14	g8	g8	g8	5	G5	CL14	2	1	4	2	1	3	1	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	2	2	4	3	0	0	0	0	0	0
51	1	15	g4	g9	g4	1	G1	CL15	4	4	2	4	2	3	1	2	4	2	3	4	4	2	4	2	2	2	2	4	3	1	1	1	1	1	0
52	2	15	g4	g9	g4	1	G1	CL15	4	4	2	4	2	3	1	2	4	2	3	4	4	2	4	2	2	2	2	4	3	1	1	1	0	0	0
53	3	15	g4	g9	g4	2	G2	CL15	2	1	2	2	3	3	1	3	4	3	3	4	4	2	4	2	2	2	2	3	3	1	0	0	0	0	0
54	4	15	g4	g9	g4	2	G2	CL15	2	1	2	2	3	4	2	3	2	3	3	4	5	3	3	2	2	2	2	3	0	0	0	0	0	0	0
55	1	16	g1	g7	g1	7	G7	CL16	2	1	2	4	4	2	1	1	1	4	5	5	5	5	5	1	1	1	1	4	5	0	0	0	0	0	0
56	2	16	g1	g7	g1	7	G7	CL16	4	2	2	4	2	2	1	1	1	4	5	5	5	5	5	1	1	1	1	4	5	0	0	0	0	0	0
57	1	17	g3	g3	g3	1	G1	CL17	5	4	2	4	4	4	3	2	2	2	2	3	4	4	4	1	1	1	2	4	4	1	1	1	1	1	0

Annexes

58	2	17	g3	g3	g3	1	G1	CL17	2	1	2	1	4	4	1	2	2	2	2	2	4	4	4	2	2	2	2	4	4	1	1	1	1	0	0
59	3	17	g3	g3	g3	2	G2	CL17	2	1	1	2	2	2	2	2	1	3	4	2	4	4	5	3	2	2	2	1	1	0	0	1	1	0	0
60	1	18	g0	g0	g0	4	G4	CL18	4	4	2	5	2	5	2	1	1	1	4	2	5	4	2	1	1	1	1	4	3	1	1	1	0	0	0
61	2	18	g0	g0	g0	4	G4	CL18	4	2	2	5	2	5	1	1	1	1	3	2	5	4	5	1	1	1	1	3	3	1	0	0	0	0	0
62	3	18	g0	g0	g0	4	G4	CL18	2	1	2	4	3	5	1	1	1	2	5	4	4	3	5	1	2	1	1	5	3	0	0	0	0	0	0
63	4	18	g0	g0	g0	2	G2	CL18	2	2	1	2	5	3	1	2	2	4	3	5	2	3	4	2	2	2	2	2	1	0	0	0	0	0	0
64	1	19	g1	g5	g1	3	G3	CL19	2	1	5	4	4	5	1	1	1	1	2	1	5	5	5	1	1	1	1	3	1	1	1	1	1	0	0
65	2	19	g1	g5	g1	3	G3	CL19	4	4	2	4	2	4	2	1	3	3	5	5	5	5	5	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0	0
66	1	20	g0	g0	g0	3	G3	CL20	4	1	2	4	4	5	1	1	1	3	4	3	4	4	4	1	1	5	1	1	3	1	1	1	0	0	0
67	2	20	g0	g0	g0	2	G2	CL20	2	1	2	4	3	5	2	1	1	3	4	3	4	4	4	4	5	1	1	1	3	1	0	1	0	0	0
68	3	20	g0	g0	g0	5	G5	CL20	1	4	1	5	2	4	3	4	2	1	4	4	5	2	2	2	2	2	2	2	1	0	0	0	0	0	0
69	1	21	g0	g0	g0	1	G1	CL21	4	1	2	4	4	4	1	2	2	1	5	4	5	3	3	1	2	2	2	4	4	1	1	0	0	0	0
70	2	21	g0	g0	g0	1	G1	CL21	5	1	2	3	4	4	1	2	2	4	3	4	5	2	4	1	2	2	2	4	4	1	1	0	0	0	0
71	3	21	g0	g0	g0	2	G2	CL21	2	1	2	5	2	5	1	2	2	5	1	3	4	5	4	2	3	2	1	1	2	0	0	0	0	0	0
72	4	21	g0	g0	g0	2	G2	CL21	2	4	1	2	1	2	2	1	1	2	2	5	4	4	5	2	1	1	1	2	3	0	0	0	1	1	0
73	1	22	g0	g0	g0	7	G7	CL22	4	4	3	1	3	5	1	3	2	1	5	4	5	3	3	1	2	2	2	4	4	1	1	1	1	0	0
74	2	22	g0	g0	g0	7	G7	CL22	2	4	3	1	4	5	1	1	2	3	5	4	5	5	4	1	2	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0
75	3	22	g0	g0	g0	5	G5	CL22	2	1	3	2	1	2	1	3	3	4	2	3	4	2	4	2	3	2	1	1	2	0	0	0	0	0	0
76	4	22	g0	g0	g0	2	G2	CL22	4	1	2	3	1	4	1	3	3	5	4	5	4	4	5	2	1	1	1	2	3	0	0	0	0	0	0
77	1	23	g5	g5	g5	4	G4	CL23	5	1	4	5	1	5	2	1	1	1	4	1	1	2	4	2	1	1	1	2	2	1	1	1	0	1	1
78	2	23	g5	g5	g5	4	G4	CL23	4	1	4	4	1	5	2	1	1	1	4	2	2	2	4	2	1	1	1	2	2	1	1	1	0	1	1

Annexes

79	3	23	g5	g5	g5	4	G4	CL23	4	2	5	4	4	5	2	1	1	1	4	2	2	2	1	1	1	1	1	2	2	1	1	1	0	0	1
80	4	23	g5	g5	g5	3	G3	CL23	2	2	5	4	4	5	3	1	2	2	4	2	5	4	5	1	1	3	1	2	2	1	1	1	1	0	1
81	5	23	g5	g5	g5	3	G3	CL23	2	4	3	3	5	2	3	1	2	2	3	4	5	5	3	1	2	2	2	1	1	1	1	1	0	0	
82	6	23	g5	g5	g5	7	G7	CL23	2	5	2	1	2	4	1	2	3	4	2	5	5	1	2	1	3	2	2	4	3	0	0	0	1	0	0
83	1	24	g2	g6	g2	7	G7	CL24	1	4	5	1	3	3	2	3	3	5	5	5	5	2	1	1	4	1	1	3	3	0	1	1	1	1	0
84	2	24	g2	g6	g2	7	G7	CL24	4	1	1	1	2	2	1	5	4	5	4	5	5	2	2	1	4	3	1	4	4	0	1	1	1	0	0
85	3	24	g2	g6	g2	5	G5	CL24	2	2	2	3	2	1	1	4	5	4	2	1	4	3	4	1	1	3	1	4	5	0	0	0	0	0	0
86	1	25	g1	g11	g1	3	G3	CL25	2	5	3	2	4	2	2	1	2	1	2	2	1	4	5	1	1	1	3	3	3	1	1	1	0	1	0
87	2	25	g1	g11	g1	1	G1	CL25	4	1	1	2	2	2	1	1	2	1	2	2	5	2	5	2	1	1	1	5	1	1	1	0	0	0	0
88	3	25	g1	g11	g1	4	G4	CL25	2	2	1	5	1	5	1	1	1	1	4	1	2	3	3	3	3	3	3	4	4	1	1	1	0	0	1
89	1	26	g2	g10	g2	3	G3	CL26	2	1	1	5	4	5	1	1	2	1	4	4	5	2	3	1	1	1	1	1	4	1	1	1	1	1	0
90	2	26	g2	g10	g2	2	G2	CL26	4	1	4	2	3	4	1	2	2	1	4	4	5	2	4	1	1	2	1	1	4	0	0	0	0	0	0
91	3	26	g2	g10	g2	6	G6	CL26	2	2	4	1	2	3	1	3	5	2	1	5	5	5	5	2	2	5	1	1	5	0	0	0	0	0	0
92	1	27	g10	g9	g2	7	G7	CL27	4	4	2	2	4	3	1	3	2	5	4	5	5	5	4	1	4	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0
93	2	27	g10	g9	g2	7	G7	CL27	4	2	4	2	4	3	1	3	2	5	4	5	5	5	4	1	4	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0
94	3	27	g10	g9	g2	7	G7	CL27	2	1	3	2	2	3	2	3	2	4	4	5	5	5	4	1	2	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0
95	4	27	g10	g9	g2	5	G5	CL27	2	2	3	1	2	2	1	5	3	4	2	4	4	2	4	1	2	1	1	4	5	0	0	0	0	0	0
96	5	27	g10	g9	g2	5	G5	CL27	2	1	5	4	2	2	1	5	3	1	2	4	4	4	5	4	1	1	2	4	5	0	0	0	0	0	0
97	1	28	g7	g7	g7	1	G1	CL28	4	4	1	5	4	2	1	2	2	2	4	4	4	2	4	1	1	1	1	2	2	1	0	0	0	0	0
98	2	28	g7	g7	g7	2	G2	CL28	2	1	2	2	4	2	1	2	2	2	4	4	4	4	4	1	1	1	1	2	2	0	0	0	0	0	0
99	3	28	g7	g7	g7	7	G7	CL28	2	1	2	2	2	1	1	2	2	4	4	5	5	4	4	1	1	1	2	2	2	0	0	0	0	0	0

Annexes

100	4	28	g7	g7	g7	7	G7	CL28	2	1	2	1	2	1	1	4	3	4	3	5	5	5	4	2	2	2	2	4	2	0	0	0	0	0	0
101	5	28	g7	g7	g7	7	G7	CL28	1	2	5	1	2	1	2	4	4	4	3	5	5	5	5	2	2	2	4	4	2	0	0	0	0	0	0
102	1	29	g5	g7	g5	3	G3	CL29	5	4	1	5	3	4	2	1	2	2	4	4	5	5	5	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0
103	2	29	g5	g7	g5	3	G3	CL29	4	3	2	5	4	4	2	1	2	2	4	4	5	5	5	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	
104	3	29	g5	g7	g5	3	G3	CL29	2	1	3	4	4	4	1	1	2	2	4	4	5	4	5	1	1	1	1	4	2	1	1	0	0	0	0
105	4	29	g5	g7	g5	5	G5	CL29	2	2	4	4	2	2	1	4	2	2	2	1	4	4	4	1	1	1	1	4	2	1	1	0	0	0	0
106	5	29	g5	g7	g5	6	G6	CL29	1	1	5	2	2	5	1	4	1	1	1	2	4	1	4	2	5	2	2	2	4	1	1	0	0	0	0
107	1	30	g1	g6	g1	5	G5	CL30	2	1	4	3	2	2	2	2	2	5	5	2	2	4	2	3	3	3	3	3	3	1	1	1	1	1	1
108	2	30	g1	g6	g1	5	G5	CL30	4	1	4	2	2	2	2	2	2	5	5	2	2	4	2	1	1	1	1	5	2	1	1	1	1	1	1
109	3	30	g1	g6	g1	2	G2	CL30	2	1	2	2	4	2	1	1	2	5	4	2	5	4	1	1	1	1	1	2	5	1	0	1	0	0	0
110	4	30	g1	g6	g1	5	G5	CL30	1	4	3	4	2	1	1	4	3	5	2	2	5	3	3	2	3	2	2	3	3	0	0	0	0	0	0
111	5	30	g1	g6	g1	6	G6	CL30	3	4	5	3	1	1	1	5	3	2	1	5	1	5	5	5	5	5	3	4	4	0	0	0	0	0	0
112	1	31	g5	g5	g5	3	G3	CL31	4	1	2	5	4	4	2	2	2	2	4	5	4	4	4	2	1	2	1	2	2	1	1	1	0	0	0
113	2	31	g5	g5	g5	3	G3	CL31	2	1	2	4	4	4	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	1	2	1	2	2	1	1	1	0	0	0
114	3	31	g5	g5	g5	1	G1	CL31	2	1	4	3	2	4	1	2	1	2	4	4	5	4	4	1	4	1	2	2	4	1	1	0	0	1	0
115	4	31	g5	g5	g5	3	G3	CL31	4	4	4	2	2	5	1	1	1	1	3	2	2	4	5	1	5	1	2	2	3	1	0	0	0	1	0
116	1	32	g4	g4	g4	4	G4	CL32	5	1	2	4	2	5	2	2	2	2	4	2	4	2	2	2	2	2	2	4	3	1	0	1	0	0	0
117	2	32	g4	g4	g4	4	G4	CL32	2	1	2	4	2	5	2	2	2	2	4	2	4	2	2	2	2	2	2	4	3	1	0	1	0	0	0
118	3	32	g4	g4	g4	4	G4	CL32	2	2	2	4	2	5	1	2	2	2	4	2	4	2	2	2	2	2	2	4	2	1	0	1	0	0	0
119	4	32	g4	g4	g4	4	G4	CL32	2	2	2	4	4	4	1	1	1	2	4	3	4	4	2	2	2	2	1	4	2	1	0	1	0	0	0
120	5	32	g4	g4	g4	1	G1	CL32	4	4	2	4	4	2	1	1	4	1	4	4	5	1	4	1	5	1	1	2	4	0	0	0	0	0	0

Annexes

121	1	33	g0	g0	g0	1	G1	CL33	5	1	3	5	4	2	2	2	2	1	2	1	4	3	4	1	1	1	2	4	4	1	1	1	0	0	0	
122	2	33	g0	g0	g0	1	G1	CL33	2	1	2	5	4	2	2	2	2	1	2	1	4	5	4	1	1	1	2	4	4	0	0	0	0	0	0	
123	3	33	g0	g0	g0	4	G4	CL33	2	2	2	3	3	5	1	1	1	2	3	2	2	4	5	1	1	2	2	4	1	0	0	0	0	0	0	
124	4	33	g0	g0	g0	4	G4	CL33	4	1	5	4	2	5	1	1	1	2	3	3	3	3	2	2	2	1	2	3	0	0	0	0	0	0		
125	5	33	g0	g0	g0	6	G6	CL33	2	2	1	3	1	5	1	1	1	5	5	4	5	1	3	2	4	5	1	1	5	0	0	0	0	0	0	
126	1	34	g4	g4	g4	1	G1	CL34	4	4	2	4	4	2	1	2	2	2	4	2	4	4	4	2	2	2	2	2	4	1	0	1	0	0	0	
127	2	34	g4	g4	g4	1	G1	CL34	2	1	2	4	3	2	2	2	2	2	4	2	4	4	4	2	2	2	2	2	4	0	0	0	0	0	0	
128	3	34	g4	g4	g4	2	G2	CL34	2	1	2	4	2	5	3	3	1	5	4	4	5	2	2	2	2	1	4	3	0	0	0	0	0	0	0	
129	1	35	g3	g3	g3	1	G1	CL35	4	4	2	4	4	2	2	2	4	2	2	4	4	4	4	1	4	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0	
130	2	35	g3	g3	g3	1	G1	CL35	2	1	2	4	4	2	1	2	4	2	2	4	4	4	4	2	1	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0	0
131	3	35	g3	g3	g3	7	G7	CL35	2	2	1	2	2	2	1	2	2	4	4	4	4	4	4	3	1	1	1	5	5	0	0	0	0	0	0	0
132	1	36	g4	g7	g4	1	G1	CL36	2	4	2	4	4	2	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	1	1	1	0	1	0	0
133	2	36	g4	g7	g4	1	G1	CL36	2	2	2	4	3	2	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0	0
134	3	36	g4	g7	g4	1	G1	CL36	5	1	2	4	2	2	1	2	4	2	4	4	4	2	4	2	4	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0	0
135	1	37	g0	g0	g0	4	G4	CL37	5	1	2	1	2	5	3	2	1	2	2	2	2	4	5	1	2	2	2	4	1	1	1	1	1	1	1	1
136	2	37	g0	g0	g0	4	G4	CL37	5	1	2	1	2	5	3	2	1	2	2	2	2	4	5	1	2	2	2	4	1	1	1	1	1	0	0	0
137	3	37	g0	g0	g0	4	G4	CL37	4	1	1	5	3	5	2	2	1	2	2	2	2	4	5	2	3	2	2	4	1	1	1	1	1	0	0	0
138	4	37	g0	g0	g0	1	G1	CL37	4	4	4	5	5	1	2	1	1	1	4	2	2	2	5	2	3	2	1	5	5	1	1	1	1	0	0	0
139	5	37	g0	g0	g0	3	G3	CL37	4	4	5	2	4	2	2	1	2	5	4	1	1	5	4	2	4	1	1	2	1	1	0	0	0	0	0	0
140	6	37	g0	g0	g0	5	G5	CL37	2	4	3	4	3	3	1	3	2	4	5	5	1	1	4	4	1	1	3	2	2	0	0	0	0	0	0	0
141	1	38	g11	g11	g11	5	G5	CL38	4	1	3	3	3	2	1	3	3	3	3	3	3	4	3	4	3	3	3	3	0	1	0	0	0	0	0	0

Annexes

142	2	38	g11	g11	g11	1	G1	CL38	2	1	3	5	3	2	2	1	3	1	3	4	4	4	4	3	3	1	3	4	3	0	0	0	0	0	0
143	3	38	g11	g11	g11	3	G3	CL38	1	3	2	5	5	4	1	1	1	1	2	4	4	4	4	1	2	4	2	2	2	0	0	0	0	0	0
144	4	38	g11	g11	g11	2	G2	CL38	2	4	1	4	1	1	1	2	2	2	1	2	5	5	5	1	1	2	1	1	4	0	0	0	0	0	0
145	1	39	g11	g11	g11	2	G2	CL39	4	1	2	4	4	4	1	2	1	4	3	3	4	3	4	3	1	1	2	3	3	1	1	1	1	1	0
146	2	39	g11	g11	g11	2	G2	CL39	4	1	2	4	3	4	1	2	1	4	2	3	4	3	4	1	1	1	2	3	3	1	1	1	0	0	0
147	3	39	g11	g11	g11	5	G5	CL39	2	1	2	5	3	4	1	4	3	2	4	2	5	3	3	2	2	2	2	3	3	0	0	0	0	0	0
148	4	39	g11	g11	g11	5	G5	CL39	1	2	4	2	2	3	2	1	3	3	5	2	2	2	2	3	2	2	1	2	2	0	0	0	0	0	0
149	1	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	4	4	1	3	2	1	1	2	2	3	2	2	4	3	3	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0
150	2	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	4	4	1	2	2	1	1	2	2	3	2	4	4	4	2	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	0
151	3	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	4	1	4	2	2	1	1	2	2	3	4	4	4	4	2	1	1	1	1	1	2	0	0	0	0	0	0
152	4	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	2	1	4	2	4	1	1	1	2	2	4	4	4	2	4	1	1	1	1	2	3	0	0	0	0	0	0
153	5	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	2	1	2	5	1	2	1	1	1	4	3	3	4	2	4	1	2	2	1	4	3	0	0	0	0	0	0
154	6	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	2	1	2	3	1	2	1	1	1	4	3	3	4	2	4	2	2	2	1	4	3	0	0	0	0	0	0
155	7	40	g0	g0	g0	2	G2	CL40	2	1	2	3	3	2	2	3	1	4	3	3	5	2	5	2	2	2	2	3	4	0	0	0	0	0	0
156	8	40	g0	g0	g0	7	G7	CL40	3	3	3	4	3	2	2	3	1	5	5	5	5	5	5	2	2	2	2	3	3	0	0	0	0	0	0
157	1	41	g4	g4	g4	5	G5	CL41	4	1	4	5	4	1	1	5	3	5	5	1	4	4	5	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0
158	2	41	g4	g4	g4	5	G5	CL41	2	1	4	4	4	5	1	3	2	5	5	1	4	4	5	1	1	1	1	4	1	0	0	0	0	0	0
159	3	41	g4	g4	g4	5	G5	CL41	2	4	3	4	1	3	1	3	1	4	4	3	5	1	4	5	1	1	5	3	1	1	0	0	0	0	0
160	1	42	g0	g0	g0	1	G1	CL42	4	4	2	5	4	4	1	2	2	4	3	4	4	2	4	1	5	1	1	3	4	0	1	1	1	0	0
161	2	42	g0	g0	g0	2	G2	CL42	4	2	2	5	2	4	1	2	2	4	3	4	4	4	4	1	3	1	1	3	4	0	0	0	0	0	0
162	3	42	g0	g0	g0	1	G1	CL42	2	1	4	2	3	4	1	2	2	3	2	5	5	5	5	3	2	2	4	2	3	0	0	0	0	0	0

Annexes

163	4	42	g0	g0	g0	2	G2	CL42	2	1	1	4	2	2	1	1	1	2	4	2	2	3	3	2	1	2	2	4	2	0	0	0	0	0	0
164	1	43	g7	g7	g7	5	G5	CL43	2	1	3	3	3	2	1	3	3	3	3	3	4	3	4	3	3	3	3	3	3	0	1	0	0	0	0
165	2	43	g7	g7	g7	1	G1	CL43	2	1	3	5	3	2	1	1	3	1	3	4	4	4	4	3	3	1	3	4	3	0	1	0	0	0	0
166	3	43	g7	g7	g7	3	G3	CL43	4	3	3	5	4	4	1	1	1	1	2	4	4	4	4	1	3	4	2	2	2	0	0	0	0	0	0
167	4	43	g7	g7	g7	3	G3	CL43	1	4	2	4	4	4	1	2	2	2	2	2	5	5	5	1	2	4	1	2	4	0	0	0	0	0	0
168	5	43	g7	g7	g7	5	G5	CL43	2	4	1	4	1	1	1	4	3	4	1	3	2	3	3	2	2	2	4	1	4	0	0	0	0	0	0
169	1	44	g0	g0	g0	2	G2	CL44	2	1	2	4	4	4	2	2	1	4	3	3	4	3	4	3	1	1	2	3	3	1	1	0	0	1	0
170	2	44	g0	g0	g0	5	G5	CL44	2	1	2	4	2	4	1	4	3	2	2	3	4	3	4	1	1	1	2	3	3	0	1	0	0	0	0
171	3	44	g0	g0	g0	4	G4	CL44	4	1	4	5	3	4	1	1	3	3	4	2	4	2	3	2	2	2	2	2	3	0	0	0	0	0	0
172	4	44	g0	g0	g0	5	G5	CL44	2	4	4	2	2	3	1	1	3	3	5	2	2	2	2	3	2	2	1	2	2	0	0	0	0	0	0
173	1	45	g3	g7	g3	7	G7	CL45	4	4	2	4	4	2	1	1	1	4	5	5	5	5	5	1	1	1	1	4	5	0	0	0	0	0	0
174	2	45	g3	g7	g3	7	G7	CL45	2	1	2	4	2	2	1	1	1	4	5	5	5	5	5	1	1	1	1	4	5	0	0	0	0	0	0
175	3	45	g3	g7	g3	1	G1	CL45	2	2	3	3	3	4	2	1	3	3	3	4	3	5	4	3	3	3	3	4	5	1	0	0	0	0	0
176	1	46	g2	g2	g2	4	G4	CL46	5	1	2	4	2	4	1	2	2	4	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	2	1	1	1	1	1	1
177	2	46	g2	g2	g2	4	G4	CL46	4	1	2	4	2	4	1	2	2	4	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	3	1	1	1	1	1	0
178	3	46	g2	g2	g2	2	G2	CL46	2	2	2	4	2	4	1	2	2	4	2	5	5	2	4	2	2	2	3	3	1	1	1	0	0	0	0
179	4	46	g2	g2	g2	1	G1	CL46	2	2	2	3	5	2	2	3	1	1	5	4	4	4	5	3	2	3	2	4	3	1	1	0	0	0	0
180	5	46	g2	g2	g2	1	G1	CL46	2	4	3	5	4	2	2	3	3	3	5	4	4	5	2	1	1	3	3	4	5	0	0	0	0	0	0
181	1	47	g2	g2	g2	4	G4	CL47	4	1	2	4	2	5	2	2	2	2	4	2	4	2	2	2	2	2	2	4	3	1	0	1	0	0	1
182	2	47	g2	g2	g2	4	G4	CL47	4	1	2	4	2	5	2	2	2	2	4	2	4	2	2	2	2	2	2	4	3	1	0	1	0	0	0
183	3	47	g2	g2	g2	4	G4	CL47	2	2	2	5	2	5	1	2	2	1	2	3	4	4	4	2	2	2	2	4	2	1	0	1	0	0	0

Annexes

184	4	47	g2	g2	g2	2	G2	CL47	2	1	1	5	4	4	1	1	1	4	2	4	4	4	5	2	2	2	1	4	2	0	0	1	0	0	0
185	5	47	g2	g2	g2	7	G7	CL47	2	4	1	3	1	2	1	1	4	4	2	5	5	5	5	1	5	1	1	2	4	0	1	0	1	0	0
186	1	48	g0	g0	g0	1	G1	CL48	4	1	3	5	3	2	2	2	1	2	1	4	3	4	1	1	1	2	4	4	1	1	1	0	0	0	
187	2	48	g0	g0	g0	1	G1	CL48	4	1	2	5	4	2	2	2	1	2	1	4	5	4	1	1	1	2	4	4	1	1	1	0	0	0	
188	3	48	g0	g0	g0	4	G4	CL48	4	1	2	3	4	5	1	1	1	2	2	2	2	4	5	1	1	2	4	1	0	0	1	0	0	0	
189	4	48	g0	g0	g0	4	G4	CL48	2	2	5	3	4	5	1	1	1	2	3	3	2	3	2	2	2	1	4	1	0	0	0	0	0	0	
190	5	48	g0	g0	g0	2	G2	CL48	2	4	1	4	1	5	1	1	1	5	3	4	3	3	2	2	4	2	1	2	3	0	0	0	1	0	0
191	6	48	g0	g0	g0	6	G6	CL48	2	4	1	3	1	5	2	3	4	5	5	5	5	1	3	4	4	5	1	1	5	0	0	0	1	0	0
192	1	49	g1	g1	g1	1	G1	CL49	2	1	4	4	4	4	2	2	2	4	4	4	4	4	4	2	2	2	4	4	1	1	0	0	0	0	0
193	2	49	g1	g1	g1	1	G1	CL49	2	1	4	4	3	4	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	4	4	1	1	1	0	0	0	0
194	3	49	g1	g1	g1	1	G1	CL49	4	1	1	4	2	4	1	2	2	2	4	3	3	4	3	2	2	2	2	4	0	0	1	0	0	0	0
195	1	50	g0	g0	g0	1	G1	CL50	2	4	2	4	2	4	2	2	2	2	2	4	5	2	4	2	1	2	2	4	1	0	1	0	0	0	0
196	2	50	g0	g0	g0	1	G1	CL50	2	1	2	4	2	4	2	2	2	2	2	4	5	2	4	1	1	2	2	4	1	0	0	0	0	0	0
197	3	50	g0	g0	g0	3	G3	CL50	4	1	2	2	4	5	3	1	2	2	5	1	5	5	5	1	3	1	1	2	2	0	0	0	0	0	0
198	4	50	g0	g0	g0	3	G3	CL50	4	2	3	2	4	5	1	1	1	4	3	2	2	5	5	5	2	1	1	1	3	0	0	0	0	0	0
199	5	50	g0	g0	g0	6	G6	CL50	2	4	3	5	2	2	1	4	1	4	4	5	4	3	2	4	4	3	3	1	4	0	0	0	0	0	0
200	1	51	g7	g7	g7	7	G7	CL51	4	1	2	4	4	1	2	2	1	5	4	5	5	5	5	1	1	1	1	5	3	0	0	1	0	0	1
201	2	51	g7	g7	g7	1	G1	CL51	1	1	2	4	4	1	1	2	1	3	3	5	5	5	4	3	1	1	1	5	3	0	0	0	0	0	1
202	3	51	g7	g7	g7	7	G7	CL51	2	3	2	2	2	2	1	1	2	4	3	5	4	5	4	3	2	1	2	3	4	0	1	0	0	0	0
203	4	51	g7	g7	g7	6	G6	CL51	2	4	4	3	2	3	1	3	2	1	1	4	4	3	3	4	4	3	4	1	5	1	1	0	0	0	0
204	1	52	g8	g8	g8	3	G3	CL52	4	1	2	5	4	4	2	2	2	2	4	5	4	4	4	2	1	2	1	2	2	1	1	0	0	0	0

Annexes

205	2	52	g8	g8	g8	3	G3	CL52	2	1	2	4	4	4	2	2	2	4	4	4	4	4	2	1	2	1	2	2	0	0	0	0	0	0	
206	3	52	g8	g8	g8	1	G1	CL52	2	1	4	3	2	4	1	2	1	2	4	4	5	4	5	1	4	1	2	5	4	0	0	0	0	0	0
207	4	52	g8	g8	g8	3	G3	CL52	1	4	4	2	2	5	1	1	1	1	3	2	2	5	5	1	5	1	2	4	3	0	0	0	0	1	0
208	1	53	g1	g1	g1	1	G1	CL53	2	4	2	4	4	2	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	4	4	1	1	1	0	0	0	0
209	2	53	g1	g1	g1	1	G1	CL53	2	2	2	4	3	2	1	2	2	2	4	4	4	4	4	2	2	2	4	4	0	0	0	0	0	0	0
210	3	53	g1	g1	g1	1	G1	CL53	4	1	2	4	2	1	1	2	1	2	4	4	4	2	4	2	4	2	2	4	2	0	0	0	0	0	0
211	1	54	g2	g2	g2	1	G1	CL54	2	3	2	4	4	3	2	2	2	2	3	4	4	4	4	1	1	1	2	4	4	1	1	1	0	0	0
212	2	54	g2	g2	g2	1	G1	CL54	2	2	2	1	2	3	1	2	2	2	2	2	4	4	4	2	2	2	4	4	1	1	0	0	0	0	0
213	3	54	g2	g2	g2	2	G2	CL54	4	1	1	2	3	2	1	2	1	3	4	5	4	4	5	3	2	2	1	1	0	0	0	1	0	0	
214	1	55	g7	g7	g7	1	G1	CL55	2	4	2	4	2	3	2	2	4	2	3	4	4	2	4	2	2	2	4	3	1	1	1	1	1	0	0
215	2	55	g7	g7	g7	1	G1	CL55	2	2	2	4	2	3	3	2	4	2	3	4	4	2	4	2	3	2	2	4	3	1	1	1	0	0	0
216	3	55	g7	g7	g7	2	G2	CL55	1	2	2	2	3	3	1	3	2	3	3	4	4	2	4	2	1	1	2	3	3	1	0	0	0	0	0
217	4	55	g7	g7	g7	2	G2	CL55	4	1	2	2	3	4	1	3	2	3	3	3	5	3	3	2	1	1	2	2	3	0	0	0	0	0	0
218	1	56	g5	g5	g5	4	G4	CL56	4	4	2	5	5	5	2	1	1	1	4	2	5	4	2	1	1	1	4	3	1	1	1	0	0	1	0
219	2	56	g5	g5	g5	4	G4	CL56	1	2	2	5	2	5	1	1	1	1	3	2	4	4	5	1	2	1	1	3	3	1	0	0	0	0	0
220	3	56	g5	g5	g5	4	G4	CL56	2	1	2	4	3	5	1	1	1	2	5	4	2	3	5	2	2	1	1	5	1	1	0	0	0	0	0
221	4	56	g5	g5	g5	2	G2	CL56	2	1	1	2	4	3	1	2	2	4	3	5	3	3	4	2	3	2	2	3	0	0	0	0	0	0	0
222	1	57	g6	g6	g6	6	G6	CL57	4	4	4	3	1	4	3	3	5	2	4	5	4	2	1	4	5	3	2	2	3	1	1	0	0	0	0
223	2	57	g6	g6	g6	6	G6	CL57	4	4	5	3	1	4	2	3	3	2	4	5	4	2	5	4	4	3	4	4	3	1	1	0	0	0	0
224	3	57	g6	g6	g6	6	G6	CL57	1	2	1	3	1	4	2	1	3	2	4	4	4	2	5	3	4	1	4	4	4	1	1	0	0	0	0
225	4	57	g6	g6	g6	7	G7	CL57	2	2	1	1	4	1	1	1	2	5	4	4	5	2	5	2	2	2	4	4	4	1	0	0	0	0	0

Annexes

226	5	57	g6	g6	g6	7	G7	CL57	2	1	1	2	4	1	1	1	2	4	2	3	5	5	5	2	1	2	4	5	4	1	0	0	0	0	0
227	6	57	g6	g6	g6	1	G1	CL57	2	1	2	4	4	1	1	4	2	3	3	3	4	5	3	2	1	2	3	3	4	0	0	1	0	0	0
228	7	57	g6	g6	g6	5	G5	CL57	2	1	2	4	4	2	2	2	4	1	3	3	3	5	2	2	3	5	5	3	1	0	0	1	0	1	0
229	1	58	g5	g5	g5	3	G3	CL58	4	3	4	4	4	5	1	1	1	1	3	2	4	3	5	2	2	2	2	3	0	0	0	0	0	0	
230	2	58	g5	g5	g5	3	G3	CL58	2	3	4	4	4	5	2	1	1	1	1	2	4	5	5	2	2	2	2	3	0	0	0	0	0	0	
231	3	58	g5	g5	g5	1	G1	CL58	2	1	3	5	3	3	2	1	2	1	2	5	5	5	4	5	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	
232	1	59	g8	g8	g8	3	G3	CL59	4	4	2	2	5	5	3	1	1	1	4	2	4	4	5	4	4	2	2	2	0	1	1	1	0	0	
233	2	59	g8	g8	g8	3	G3	CL59	4	4	2	2	5	4	3	1	1	1	4	2	4	4	5	4	4	2	2	2	0	1	1	1	0	0	
234	3	59	g8	g8	g8	3	G3	CL59	4	4	2	2	5	4	2	1	1	4	4	2	4	4	5	2	2	2	2	2	0	1	1	0	1	0	
235	4	59	g8	g8	g8	3	G3	CL59	4	3	3	4	4	3	2	1	1	4	2	4	4	5	4	2	2	1	1	1	1	0	0	0	1	0	
236	5	59	g8	g8	g8	5	G5	CL59	2	3	4	4	3	2	1	4	5	3	5	4	3	5	4	2	2	1	1	1	1	0	0	0	1	0	
237	6	59	g8	g8	g8	5	G5	CL59	2	4	4	3	2	2	1	3	5	2	5	3	2	2	2	1	1	1	1	3	3	1	0	0	0	1	0
238	1	60	g8	g5	g2	2	G2	CL60	2	1	2	4	4	4	1	1	1	4	4	1	4	2	4	2	2	2	2	2	0	0	0	0	0	0	
239	2	60	g8	g5	g2	2	G2	CL60	2	1	2	4	4	4	2	1	1	4	4	1	4	4	4	2	2	2	3	2	3	0	0	0	0	0	0
240	1	61	g4	g4	g4	5	G5	CL61	5	4	5	5	4	5	2	5	4	3	2	1	4	1	4	1	1	1	1	5	3	1	1	1	1	1	
241	2	61	g4	g4	g4	5	G5	CL61	4	4	5	5	4	5	2	5	4	3	1	1	5	1	4	1	1	1	1	5	3	1	1	1	1	1	0
242	3	61	g4	g4	g4	3	G3	CL61	4	4	1	5	4	5	2	3	5	1	5	1	1	5	5	1	1	1	1	5	3	1	1	1	1	1	0
243	4	61	g4	g4	g4	3	G3	CL61	4	4	1	5	4	5	2	3	5	1	5	1	1	5	5	1	1	1	1	5	3	1	1	1	1	1	0
244	5	61	g4	g4	g4	3	G3	CL61	4	4	1	5	4	5	1	1	2	2	5	1	1	5	5	1	1	1	1	5	5	1	1	1	1	1	0
245	6	61	g4	g4	g4	3	G3	CL61	2	4	3	3	5	5	1	1	2	2	5	5	1	5	5	1	1	1	1	5	5	1	0	1	1	0	0
246	7	61	g4	g4	g4	3	G3	CL61	2	1	3	3	5	4	1	1	3	5	5	4	1	2	5	1	1	1	1	5	5	0	0	0	1	0	0

Annexes

247	8	61	g4	g4	g4	5	G5	CL61	2	1	3	3	5	4	3	1	2	5	5	3	1	2	3	1	4	1	3	5	2	0	0	0	0	0	0
248	9	61	g4	g4	g4	5	G5	CL61	1	1	4	1	3	3	3	2	1	5	4	2	2	3	3	2	3	1	3	3	2	0	0	0	0	0	0
249	10	61	g4	g4	g4	2	G2	CL61	3	1	2	2	1	3	3	2	1	5	3	2	3	3	3	3	5	2	2	3	4	0	0	0	0	0	0
250	1	62	g1	g1	g1	2	G2	CL62	2	1	2	2	2	4	1	2	4	4	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	0	0	1	0	0	1
251	2	62	g1	g1	g1	2	G2	CL62	2	1	2	4	2	4	1	2	4	4	4	4	4	4	4	2	2	2	2	4	4	0	0	1	0	0	1
252	3	62	g1	g1	g1	1	G1	CL62	4	4	2	4	3	2	2	2	2	2	4	4	4	4	4	2	4	2	4	2	2	0	0	0	0	0	0
253	1	63	g6	g9	g6	5	G5	CL63	2	1	2	2	2	2	2	3	2	3	3	1	4	2	2	2	4	2	4	4	4	0	0	0	0	0	0
254	2	63	g6	g9	g6	5	G5	CL63	4	1	2	2	2	2	1	3	2	3	3	2	1	2	2	2	4	2	4	4	4	0	0	0	0	0	0
255	3	63	g6	g9	g6	5	G5	CL63	1	4	2	4	2	3	1	3	2	1	4	4	2	3	1	4	1	2	2	2	1	0	0	0	0	0	0
256	4	63	g6	g9	g6	7	G7	CL63	2	4	1	3	1	3	2	2	5	4	2	5	5	4	4	1	2	1	2	5	3	0	0	0	0	0	0
257	1	64	g2	g6	g2	5	G5	CL64	2	4	1	2	2	2	1	2	5	4	4	2	2	4	4	4	4	2	4	4	4	0	0	0	0	0	0
258	2	64	g2	g6	g2	5	G5	CL64	4	2	1	2	2	2	1	2	5	4	4	1	1	4	4	4	4	2	4	4	4	0	0	0	0	0	0
259	3	64	g2	g6	g2	5	G5	CL64	1	1	2	3	1	2	1	3	2	3	2	4	4	2	2	2	4	2	4	4	3	0	0	0	0	0	0
260	1	65	g0	g0	g0	5	G5	CL65	2	4	2	3	4	3	1	2	2	2	5	4	1	1	3	1	2	1	1	5	3	0	1	0	1	0	0
261	2	65	g0	g0	g0	1	G1	CL65	4	2	2	3	4	3	1	2	2	2	3	5	1	4	2	3	3	4	1	5	4	0	0	0	0	0	0
262	3	65	g0	g0	g0	2	G2	CL65	2	1	4	3	2	5	2	1	1	5	4	2	5	3	4	2	4	2	3	3	5	0	0	1	0	0	0
263	1	66	g5	g5	g5	4	G4	CL66	2	1	2	3	4	4	2	1	1	2	3	2	2	2	3	1	2	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0
264	2	66	g5	g5	g5	4	G4	CL66	2	1	2	3	4	4	2	1	1	2	3	2	2	2	3	1	2	1	1	1	1	0	0	0	1	0	0
265	3	66	g5	g5	g5	2	G2	CL66	2	2	2	4	3	3	1	2	2	4	2	2	5	3	4	2	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0
266	4	66	g5	g5	g5	2	G2	CL66	4	4	2	4	3	3	1	2	2	4	2	2	5	3	4	2	1	1	1	4	4	0	1	0	0	0	0
267	1	67	g3	g3	g3	7	G7	CL67	2	1	2	4	4	1	2	2	1	5	5	5	5	5	5	1	1	1	1	5	3	0	0	1	0	0	0

Annexes

268	2	67	g3	g3	g3	7	G7	CL67	4	1	2	4	3	1	2	2	1	3	5	5	5	5	4	1	1	1	1	5	3	0	0	1	0	0	0
269	3	67	g3	g3	g3	7	G7	CL67	2	3	2	2	2	2	1	1	2	4	3	5	5	3	1	1	2	1	2	3	4	1	1	1	0	0	0
270	4	67	g3	g3	g3	6	G6	CL67	2	4	4	3	2	3	1	3	2	1	4	4	4	1	3	3	4	3	4	1	5	1	1	0	0	0	0
271	1	68	g0	g0	g0	1	G1	CL68	2	4	2	4	2	4	3	2	2	2	2	4	5	2	4	2	1	2	2	4	1	0	1	0	0	0	0
272	2	68	g0	g0	g0	1	G1	CL68	2	1	2	4	2	4	2	2	2	2	2	4	5	2	4	1	1	2	2	4	1	0	0	0	0	0	0
273	3	68	g0	g0	g0	3	G3	CL68	4	1	2	2	4	5	1	1	2	2	5	1	5	5	5	1	3	1	1	2	2	0	0	0	0	0	0
274	4	68	g0	g0	g0	3	G3	CL68	4	1	3	2	4	5	1	1	1	4	3	2	2	5	5	5	2	1	1	3	0	0	0	0	0	0	0
275	5	68	g0	g0	g0	6	G6	CL68	2	4	3	5	3	2	2	4	1	4	4	5	4	3	2	4	4	3	3	1	4	0	0	0	0	0	0
276	1	69	g6	g6	g6	6	G6	CL69	4	4	4	3	1	4	3	3	5	2	4	5	4	2	1	4	5	3	2	2	3	1	1	0	0	0	1
277	2	69	g6	g6	g6	6	G6	CL69	2	4	5	3	1	4	2	3	5	2	4	5	4	2	5	4	4	3	4	4	3	1	1	0	0	0	1
278	3	69	g6	g6	g6	6	G6	CL69	1	2	5	3	1	4	2	1	3	2	4	5	4	2	5	3	4	1	4	4	4	1	1	0	0	0	0
279	4	69	g6	g6	g6	7	G7	CL69	2	2	5	1	4	1	2	1	3	5	4	5	4	2	5	2	4	2	4	4	4	1	0	0	0	0	0
280	5	69	g6	g6	g6	7	G7	CL69	2	1	1	1	4	1	1	1	2	5	4	5	5	5	5	2	4	2	4	4	4	1	0	0	0	0	0
281	6	69	g6	g6	g6	7	G7	CL69	2	1	1	1	4	1	1	4	2	5	4	4	5	5	3	2	4	2	3	4	4	1	0	1	0	0	0
282	7	69	g6	g6	g6	5	G5	CL69	2	1	1	2	4	2	1	2	2	1	2	4	3	5	2	2	2	5	5	5	1	1	0	1	1	1	0
283	1	70	g3	g8	g3	1	G1	CL70	5	2	2	2	2	4	2	4	1	2	4	4	4	4	5	4	2	4	1	2	4	1	0	0	0	1	1
284	2	70	g3	g8	g3	1	G1	CL70	5	4	2	2	4	4	2	4	1	2	4	4	4	4	5	2	2	2	1	2	4	1	0	0	0	1	1
285	3	70	g3	g8	g3	1	G1	CL70	4	4	2	4	4	4	2	4	2	2	5	4	4	4	5	2	2	2	1	2	4	1	0	0	0	1	1
286	4	70	g3	g8	g3	3	G3	CL70	4	2	4	4	4	5	2	2	2	2	5	2	4	4	5	2	2	2	1	3	5	1	1	1	1	1	1
287	5	70	g3	g8	g3	3	G3	CL70	4	4	3	4	4	5	3	1	2	2	5	2	4	4	5	1	1	1	1	1	5	1	1	1	1	0	1
288	6	70	g3	g8	g3	3	G3	CL70	4	4	5	5	5	5	3	1	5	1	5	5	5	5	5	1	1	1	1	1	5	1	1	1	1	0	0

*Annexes*

<b>289</b>	7	70	g3	g8	g3	3	G3	CL70	4	4	5	5	5	5	3	1	5	1	5	3	5	5	4	1	1	1	1	1	5	0	1	1	1	0	0
<b>290</b>	8	70	g3	g8	g3	5	G5	CL70	2	3	1	5	5	2	3	5	3	3	5	1	5	5	4	1	1	1	2	1	3	0	1	1	1	0	0
<b>291</b>	9	70	g3	g8	g3	5	G5	CL70	3	4	3	3	3	2	1	5	4	3	3	1	3	5	4	1	1	1	2	1	3	0	1	1	1	0	0

## **Table des matières**

Liste des sigles et abréviations.....	iii
Liste des tableaux.....	vi
Listes des figures .....	vii
Sommaire .....	viii
Introduction générale .....	1
1. Définition de l'objet de recherche.....	1
2. La question de recherche et les motivations .....	4
2.1. La question de recherche .....	4
2.2. Les motivations et les contributions de la recherche .....	5
2.2.1. Les motivations et contributions théoriques .....	5
2.2.2. Les motivations et contributions politico-économiques .....	6
2.2.3. Les motivations et contributions pratiques .....	6
3. Le positionnement scientifique et épistémologique de la recherche.....	7
4. La structure globale de la recherche et la méthodologie.....	9
5. Les concepts clés et les limites de la recherche .....	12
5.1. Les concepts clés .....	12
5.1.1. Le concept de la décentralisation.....	12
5.1.2. Le concept de collectivité territoriale .....	15
5.1.3. Le concept de Nouvelle Gestion Publique (NGP) .....	16
5.1.4. Le concept de service public.....	17
5.1.5. Le concept de développement local.....	19
5.1.6. Le concept de contrôle de gestion et les systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales .....	20
5.2. Les limites de la recherche.....	27
Première Partie.....	29

*Table des matières*

---

Gestion de la performance et design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales: une approche théorique. ....	29
Chapitre 1.....	31
Les outils de contrôle de gestion et de gestion de la performance dans les collectivités locales: un état de la littérature. ....	31
1. La gestion de la performance dans les collectivités locales: Le contenu du concept.....	32
1.1. Le concept de performance des collectivités locales .....	32
1.2. Les indicateurs de performance des collectivités locales.....	37
1.3. La performance des collectivités locales et participation des citoyens.....	41
2. L'évolution des outils de performance dans les collectivités locales .....	43
2.1. La première phase.....	44
2.2. La deuxième phase.....	45
2.3. La troisième phase .....	45
2.4. La quatrième phase .....	46
2.5. La dernière phase .....	47
3. Le positionnement des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales .....	48
3.1. Les relations entre les objectifs, les missions et les outils de performance .....	49
3.1.1. La finalité conformité et les missions et outils de contrôle de gestion rattachés .....	49
3.1.2. La finalité économique et les missions et outils de contrôle de gestion rattachés .....	50
3.1.3. La finalité politique et les missions et outils de contrôle de gestion rattachés.....	52
3.2. La classification des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales .....	54
3.2.1. Un bref rappel de deux typologies .....	55
3.2.1.1. La typologie de Simons (1995).....	55
3.2.1.2. La typologie de Merchant (1997) .....	56

*Table des matières*

---

3.2.2. La classification des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales .....	57
3.2.2.1. Les finalités de contrôle de gestion.....	57
3.2.2.2. Les systèmes d'information de gestion dans les collectivités locales.....	58
3.2.2.3. Les systèmes d'incitation dans les collectivités locales.....	61
Chapitre 2.....	67
Le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales au Bénin: une approche contingente.....	67
1. Les facteurs contingents issus du contexte externe.....	69
1.1. Les éléments issus du cadre institutionnel.....	69
1.1.1. Les pressions légales et institutionnelles .....	69
1.1.2. Les pressions financières ou la dépendance à l'égard du gouvernement central et des bailleurs de fonds en matière de ressources financières .....	71
1.1.3. Les pressions de la politique locale et centrale .....	73
1.2. Les éléments du cadre socioculturel des collectivités locales.....	74
1.2.1. Les pressions familiales et claniques .....	75
1.2.2. Les pressions ethniques .....	77
1.2.3. Les pressions religieuses.....	79
2. Les facteurs contingents issus du contexte interne .....	82
2.1. Les éléments de l'organisation formelle.....	83
2.1.1. La culture organisationnelle.....	83
2.1.2. La stratégie organisationnelle .....	85
2.1.3. La structure organisationnelle.....	87
2.1.4. La politique de gestion des ressources humaines.....	89
2.1.5. La localisation.....	90
2.2. Les éléments de l'organisation informelle: le système d'action concret .....	92
3. La justification de l'approche contingente.....	93
Conclusion de la première partie .....	97

*Table des matières*

---

Deuxième partie.....	101
Facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises: une étude empirique quantitative.....	101
Chapitre 3.....	103
La présentation du cadre de la recherche.....	103
1. Le contexte de la décentralisation au Bénin .....	104
1.1. La présentation générale du Bénin.....	104
1.2. L'histoire de la décentralisation au Bénin .....	107
1.3. Les textes fondamentaux de la décentralisation et les compétences des communes .....	110
2. La décentralisation fiscale au Bénin .....	113
2.1. Les dispositions statutaires .....	113
2.2. Les transferts financiers de l'Etat aux communes béninoises.....	115
3. Les systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les collectivités locales béninoises. ....	116
3.1. La description des finalités de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. ....	116
3.2. La description des systèmes d'information dans les collectivités locales béninoises .....	124
3.3. La description des systèmes d'incitation dans les collectivités locales béninoises. ....	127
Chapitre 4.....	133
Les déterminants externes de l'organisation formelle interne des collectivités locales béninoises: une étude empirique.....	133
1. La méthodologie utilisée.....	134
1.1. L'échantillon et l'enquête .....	134
1.2. Les variables .....	135
1.3. Les méthodes statistiques.....	136
2. Les principaux résultats .....	138

*Table des matières*

---

2.1. La réduction des variables (items) .....	138
2.2. Le test d'indépendance des variables.....	139
2.2.1. Le test d'indépendance des indicateurs des variables organisationnelles...	139
2.2.2. Le test d'indépendance des indicateurs des variables extra organisationnelles .....	140
2.3. L'analyse de classifications .....	141
2.3.1. La classification des variables .....	141
2.3.2. La classification des individus .....	143
2.3.3. La classification des communes.....	145
2.4. L'identification des facteurs plus prépondérants des variables .....	150
2.4.1. L'identification des facteurs prépondérants de la variable organisationnelle	150
2.4.2. L'identification des facteurs prépondérants de la variable extra organisationnelle.....	152
2.5. Le test Khi-carré de Pearson.....	153
3. La discussion des résultats.....	155
3.1. Les relations entre les individus (répondants) et les communes .....	155
3.2. Les relations entre les variables extra organisationnelles et les variables organisationnelles .....	157
Chapitre 5.....	163
Les facteurs d'impact du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises: test des hypothèses.....	163
1. La méthodologie utilisée.....	164
2. Les principaux résultats .....	164
2.1. L'analyse de la cohérence interne des indicateurs de la variable dépendante	164
2.2. L'analyse de la classification .....	165
2.3. La vérification des hypothèses.....	166
2.3.1. L'association des variables .....	166
2.3.2. La vérification des hypothèses.....	170

*Table des matières*

---

3. La discussion des résultats.....	176
3.1. Les éléments institutionnels contingents de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises.....	176
3.2. Les facteurs socioculturels contingents de l'organisation interne et du design des systèmes de contrôle dans les collectivités locales béninoises. ....	178
3.3. Les facteurs organisationnels contingents du design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. ....	180
Conclusion de la deuxième partie.....	188
Troisième Partie.....	193
Design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises et jeux de pouvoir: une approche inductive .....	193
Chapitre 6.....	197
Les études de cas.....	197
1. Le cas n°1: La commune 61 .....	198
1.1. Les contextes.....	198
1.2. Les contenus .....	200
1.2.1. Les éléments factuels du management organisationnel de la commune 61	200
1.2.2. La description des systèmes de contrôle de gestion de la commune 61 .....	204
1.3. Les processus .....	205
1.3.1. La présentation de l'incident critique .....	205
1.3.2. L'analyse des jeux de pouvoir .....	209
1.4. La synthèse et l'analyse du cas .....	215
2. Le cas n°2: La commune 70 .....	216
2.1. Les contextes.....	216
2.2. Les contenus .....	218
2.2.1. Les éléments factuels du management organisationnel de la commune 70	218
2.2.2. La description des systèmes de contrôle de gestion de la commune 70 .....	223
2.3. Les processus .....	225

*Table des matières*

---

2.3.1. La présentation de l'incident critique .....	225
2.3.2. L'analyse des jeux de pouvoir .....	230
2.4. La synthèse et l'analyse du cas .....	231
3. Le cas n°3: La commune 32 .....	232
3.1. Les contextes.....	232
3.2. La présentation des éléments organisationnels formels d'analyse.....	234
3.2.1. Les éléments factuels du management organisationnel de la commune 32	234
3.2.2. La description des systèmes de contrôle de gestion de la commune 32 .....	237
3.3. Les processus .....	238
3.3.1. La présentation de l'incident critique .....	238
3.3.2. L'analyse des jeux de pouvoir .....	241
3.4. La synthèse et l'analyse du cas .....	242
4. L'analyse transversale des cas et conclusion .....	243
Conclusion de la troisième partie.....	251
Conclusion générale.....	255
1. Les principaux résultats de la recherche .....	256
1.1. Les contributions de cette étude à la description des systèmes de contrôle de gestion.....	257
1.2. Les contributions de cette étude à la question fondamentale de recherche....	259
1.2.1. La caractérisation des variables de contingence .....	259
1.2.2. Le test du modèle conceptuel.....	260
1.3. Les apports de cette étude au contrôle de gestion.....	264
1.4. Les apports de cette étude à la théorie de la nouvelle gestion publique (NGP)264	
1.5. Les apports de cette étude au principe de la décentralisation .....	266
2. Les avenues de recherche .....	267
3. Les retombés managériaux et opérationnels concrets de la recherche.....	268
Bibliographie .....	271

*Table des matières*

---

Liste des annexes ..... 293





**Impact des Facteurs de Contexte sur le Design des Systèmes de  
Contrôle de Gestion dans les Collectivités Locales Béninoises: Une  
Approche Contingente.**

**Aimé TOGODO AZON**

Très peu d'études empiriques ont analysé les facteurs qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales de l'Afrique au Sud du Sahara. La présente recherche, qui prend pour cadre le Bénin, explore les facteurs qui influencent le design des systèmes de contrôle de gestion dans les communes béninoises. Pour ce faire, nous avons développé six chapitres complémentaires articulés en trois parties. Dans une première partie, nous avons fait un état de la littérature qui aboutit à un modèle conceptuel. Ce modèle présente les différents outils de contrôle de gestion et les facteurs organisationnels et extra-organisationnels susceptibles d'influencer le choix des outils. La deuxième partie est une étude empirique hypothético-déductive à base de questionnaires sur soixante-dix communes béninoises. Dans cette partie, nous avons présenté les caractéristiques des systèmes de contrôle de gestion utilisés dans les communes béninoises et identifié les facteurs institutionnels et socioculturels qui influencent la configuration organisationnelle et le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises. La troisième partie est une étude empirique inductive qui présente trois études de cas. Ces études de cas, utilisées en complément et en approfondissement de l'analyse quantitative, ont révélé le rôle capital que joue le style de management adopté par les autorités locales dans la gestion du changement organisationnel et dans la maîtrise des pressions politiques locales. Enfin, la recherche s'achève en dégageant les principales implications de notre modélisation sur l'introduction de la Nouvelle Gestion Publique en Afrique sub-saharienne et sur le type de décentralisation choisi par le Bénin.

Aimé TOGODO AZON est chargé de recherche à l'Université d'Abomey-Calavi et chercheur associé au LENTIC (HEC-ULg) et au CEPE (HEC-ULg). Il est chargé des modules d'enseignement dans le domaine de la Comptabilité de Gestion, du Contrôle de Gestion, de la Théorie des Organisations et de l'Audit. Cet ouvrage constitue l'aboutissement de sa recherche menée en vue de l'obtention du titre de Docteur en Sciences Economiques et de Gestion (Option Sciences de Gestion). Ses recherches actuelles portent sur le Contrôle de Gestion dans l'Administration Publique.