

Systèmes de contrôle de gestion et performance de l'exécution des dépenses publiques au Bénin : Influence des mécanismes internes de gouvernance.

Management control systems and performance of public expenditure execution in Benin: Influence of internal governance mechanisms.

Auteur 1 : Carine K. SEMONDJI.

Auteur 2 : Maxime Jean-Claude HOUNYOVI.

SEMONDJI Kénali Carine, (Doctorante en Sciences de Gestion)

1 Université d'Abomey-Calavi, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG), Bénin.

Laboratoire de Recherche en Marketing et en Gouvernance des organisations (LARMAG).

HOUNYOVI Maxime Jean-Claude, Maître de Conférences Agrégé du CAMES,

2 Université d'Abomey-Calavi (Bénin), Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG), Bénin.

Laboratoire de Recherche en Marketing et en Gouvernance des organisations (LARMAG)

Déclaration de divulgation : L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.

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

Pour citer cet article : SEMONDJI .K C & HOUNYOVI .M J C (2025) « Systèmes de contrôle de gestion et performance de l'exécution des dépenses publiques au Bénin : Influence des mécanismes internes de gouvernance », African Scientific Journal « Volume 03, Num 33 » pp: 0805 – 0823.



DOI : 10.5281/zenodo.17984908

Copyright © 2025 – ASJ



Résumé :

Cette recherche analyse l'effet des systèmes de contrôle de gestion sur la performance de l'exécution des dépenses publiques au Bénin, en intégrant le rôle modérateur des mécanismes internes de gouvernance. L'étude adopte une approche méthodologique mixte, combinant une phase qualitative exploratoire et une phase quantitative confirmatoire. La phase qualitative s'appuie sur des entretiens avec 20 cadres de l'administration publique impliqués dans la planification et l'exécution budgétaire, analysés thématiquement avec NVivo 12 pour affiner et opérationnaliser les sous-variables de recherche. La phase quantitative a concerné 500 cadres issus de l'administration centrale, des structures déconcentrées, des collectivités décentralisées et des sociétés d'État, avec un traitement des données sous SPSS et AMOS pour tester les relations structurelles entre les variables.

L'étude propose une contribution scientifique en élaborant un modèle intégratif reliant les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques, en tenant compte du rôle modérateur des mécanismes internes de gouvernance. Contrairement aux travaux existants, ce modèle met en évidence les interactions complexes entre contrôle de gestion et performance budgétaire dans le contexte spécifique de l'administration publique béninoise. Les résultats apportent des preuves empiriques nouvelles sur les déterminants managériaux de la performance budgétaire en contexte africain, soulignant la nécessité d'un alignement entre dispositifs de contrôle et mécanismes de gouvernance pour renforcer transparence, responsabilité et efficacité. L'étude contribue ainsi à la fois à l'enrichissement théorique sur le contrôle de gestion public et à la formulation de recommandations opérationnelles pour améliorer la performance de l'exécution budgétaire.

Mots-clés : Systèmes de contrôle de gestion ; Performance de l'exécution des dépenses publiques ; Gouvernance interne ; Administration publique ; Bénin.

Abstract

This research examines the effect of management control systems on the performance of public expenditure execution in Benin, incorporating the moderating role of internal governance mechanisms. The study adopts a mixed-methods approach, combining an exploratory qualitative phase and a confirmatory quantitative phase. The qualitative phase is based on interviews with 20 public administration managers involved in budget planning and execution, analyzed thematically using NVivo 12 to refine and operationalize the research sub-variables. The quantitative phase involved 500 managers from central government, decentralized structures, local authorities, and state-owned enterprises, with data processed using SPSS and AMOS to test the structural relationships between variables.

This study makes a scientific contribution by proposing an integrative model linking management control systems and the performance of public expenditure execution, while considering the moderating role of internal governance mechanisms. Unlike existing research, this model sheds light on the complex interactions between management control and budgetary performance within the specific context of the Beninese public administration. The results provide new empirical insights into the managerial determinants of budgetary performance in an African context, highlighting the importance of aligning control systems with governance mechanisms to strengthen transparency, accountability, and efficiency. These findings contribute both to the theoretical framework of management control in the public sector and to the formulation of practical recommendations for improving budget execution performance.

Keywords: Management control systems; Public expenditure execution performance; Internal governance; Public administration; Benin.

1. Introduction

1.1. Contexte de la recherche

Depuis la fin du XX^e siècle, les administrations publiques font face à une pression croissante pour renforcer leur efficacité, leur transparence et leur redevabilité (Pollitt & Bouckaert, 2011). Sous l'effet de la raréfaction des ressources et de la montée des attentes citoyennes, de nombreux États ont engagé des réformes inspirées de la Nouvelle Gestion Publique (NGP), introduisant dans le secteur public des pratiques issues du privé telles que la gestion axée sur les résultats, la contractualisation et l'évaluation de la performance (Hood, 1991 ; Osborne & Gaebler, 1992).

Au Bénin, cette dynamique s'est traduite par plusieurs réformes majeures : adoption du budget-programme, mise en œuvre du Système intégré de gestion des finances publiques (SIGFiP), et création d'un cadre national d'évaluation des politiques publiques (MEF-Bénin, 2019). Ces dispositifs visent à améliorer la performance de l'exécution budgétaire, considérée comme un levier central de la performance publique.

Les mutations économiques, technologiques et sociales imposent désormais aux administrations d'adapter leurs systèmes de contrôle de gestion (SCG) afin d'assurer une utilisation efficace des ressources et une meilleure cohérence entre objectifs et résultats (Simons, 1995 ; Belkindoussi & Nafzaoui, 2020). Cependant, dans de nombreux contextes africains, ces systèmes demeurent souvent formels, partiels ou mal adaptés aux réalités institutionnelles, limitant ainsi leur portée (Ngwenya et al., 2020 ; Felício, Samagaio & Rodrigues, 2021). La performance de l'exécution des dépenses publiques, qui reflète la capacité de l'État à transformer les ressources budgétaires en résultats tangibles, reste fragilisée par des retards, des sous-consommations et des faiblesses de contrôle (Cour des Comptes, 2020 ; FMI, 2022). Ce constat met en évidence le rôle crucial de la gouvernance publique, dont les mécanismes conditionnent directement l'efficacité des dispositifs de pilotage et de contrôle (Andrews, 2013 ; World Bank, 2021).

Une gouvernance fondée sur la transparence, la redevabilité et la participation améliore non seulement la gestion des ressources publiques, mais aussi la confiance citoyenne et l'efficacité de l'action publique (Codjovi, 2024, Bonsu et al., 2023 ; Khosrowjerdi, 2022). À l'inverse, l'absence de mécanismes de gouvernance solides réduit considérablement l'impact des SCG sur la performance budgétaire. Ainsi, la compréhension de la relation entre systèmes de contrôle de gestion et performance de l'exécution des dépenses publiques, et du rôle modérateur des mécanismes internes de gouvernance, constitue un enjeu majeur pour les administrations publiques béninoises.

1.2.Problématique

La performance est une notion très largement discutée dans la littérature scientifique, en raison de l'importance qu'elle revêt pour le pilotage stratégique et opérationnel des organisations. Elle désigne le niveau de réalisation d'un objectif ou d'un résultat, mesuré à un instant donné, dans un contexte spécifique (Nabaoui, 2023). Dans le secteur public, elle renvoie à la qualité des services rendus, à la transparence, à l'efficacité et à la redevabilité (Pollitt & Bouckaert, 2011 ; Andrews et al., 2021). Cependant, plusieurs limites persistent : faible culture de résultat, déficit d'indicateurs fiables, résistances au changement et cloisonnement administratif (Bezes, 2009 ; OCDE, 2023). De plus, la performance ne saurait se réduire à des indicateurs quantitatifs : elle repose sur la capacité institutionnelle, la stabilité des règles et la légitimité de l'action publique (Fukuyama, 2021).

La qualité de l'exécution des dépenses publiques apparaît dès lors comme un levier opérationnel déterminant de la performance globale (Bouckaert & Halligan, 2008). Une exécution rigoureuse assure la cohérence entre planification, budget et résultats (Schick, 1998 ; Andrews, Cangiano & Renzio, 2014). Dans cette optique, les SCG jouent un rôle central dans la mise en œuvre des réformes inspirées du NPM, en favorisant la discipline budgétaire et la responsabilité managériale (Bezes et al., 2011 ; Boitier & Rivière, 2016). Toutefois, leur efficacité dépend largement des mécanismes de gouvernance, qui assurent la transparence, la coordination et la responsabilisation des acteurs (Miraji & Nyadera, 2025 ; Beyene, 2022).

Dans les contextes africains caractérisés par des défis institutionnels persistants (faible capacité administrative, fragmentation décisionnelle, insuffisance de redevabilité), la gouvernance est donc une condition sine qua non de l'efficacité des réformes inspirées du NPM (Pollitt & Bouckaert, 2011 ; Andrews, 2013). Cette prise de conscience a conduit à l'émergence de modèles post-NPM intégrant la gouvernance comme levier central d'amélioration durable de l'action publique (Osborne, 2006). Les mécanismes de gouvernance, entendus procédures, règles et structures encadrant la prise de décision, visent à garantir la transparence, la responsabilisation et l'efficacité de l'appareil administratif. Ils renforcent la coordination entre acteurs, la qualité des services publics et la confiance des parties prenantes dans les institutions.

Dans le contexte béninois, marqué par des défis institutionnels persistants, la compréhension des interactions entre contrôle de gestion, gouvernance interne et performance de l'exécution budgétaire demeure limitée.

Cette étude propose donc d'examiner dans quelle mesure les mécanismes internes de gouvernance influencent la relation entre les SCG et la performance de l'exécution des dépenses publiques au Bénin. Ainsi, la question fondamentale de cette thèse est formulée comme suit : **Quels sont les**

effets des mécanismes internes de gouvernance sur la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques au Bénin ?

L'objectif de notre recherche est de mettre en perspective les dimensions des mécanismes internes de la gouvernance publique qui influencent la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses dans l'administration publique au Bénin. Pour atteindre cet objectif principal, nous le déclinons en objectifs spécifiques suivants :

- ❖ Apprécier l'effet des contrôles administratifs et des contrôles de planification sur la participation budgétaire ;
- ❖ Analyser l'influence des contrôles cybernétiques sur l'efficacité budgétaire ;
- ❖ Déterminer l'effet des systèmes d'incitation et de récompenses sur la rigueur budgétaire ;
- ❖ Apprécier le rôle des mécanismes internes de gouvernance dans la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques.

1.3.Intérêt de la recherche

Cette étude se penche sur le rôle des mécanismes internes de gouvernance dans le fonctionnement des systèmes de contrôle de gestion et leur influence sur la performance de l'exécution des dépenses dans l'administration publique au Bénin. Alors que la littérature internationale souligne l'importance de la gouvernance interne pour la transparence, la responsabilité et l'efficacité de l'action publique, peu d'études explorent ce lien dans les administrations d'Afrique subsaharienne. En mobilisant la théorie de l'acteur stratégique (Crozier & Friedberg, 1977) et le cadre des systèmes de contrôle de gestion proposé par Malmi et Brown (2008), cette recherche propose un modèle intégratif permettant de mieux comprendre les interactions entre contrôle de gestion, gouvernance interne et performance budgétaire. Elle présente ainsi un double apport : un enrichissement théorique à un champ encore peu documenté et des implications managériales importantes pour l'amélioration de la gestion des ressources publiques. Sur le plan méthodologique, l'étude se distingue par le recours à une approche mixte combinant analyses qualitatives et quantitatives afin d'offrir une compréhension approfondie et intégrée des phénomènes étudiés.

1.4.Architecture de la thèse

La présente recherche s'articule autour de deux grandes parties constituées chacune de deux (2) chapitres. Le premier chapitre de la première partie, intitulé « Systèmes de contrôle de gestion et performance de l'exécution des dépenses dans l'administration publique : fondements théoriques

et revue de la littérature », présente un état des lieux de la littérature sur les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses dans le contexte de l'administration publique. Le second chapitre intitulé « Les mécanismes de gouvernance : un levier de la performance de l'exécution des dépenses publiques » présente l'administration publique et explicite les contours des mécanismes de gouvernance et les liens empiriques avec la performance de l'exécution des dépenses publiques. Ce chapitre a également servi à présenter les différentes théories de base à notre analyse, de même que les raisons qui ont justifié leur choix. La seconde partie est consacrée aux cadres méthodologique et empirique de la recherche. Elle comporte deux chapitres dont le premier intitulé « cadre méthodologique de la recherche » est dédié à la présentation de la méthodologie de recherche. Le deuxième chapitre intitulé « Présentation des résultats et Discussions » a permis de faire la synthèse des principaux résultats obtenus à l'issue de l'analyse et de présenter les discussions qu'ils soulèvent. Cette recherche s'achève par les implications des différents résultats obtenus. Elle en précise les limites et les perspectives de recherches ultérieures pouvant s'inscrire dans la même logique.

Ainsi, de manière résumée, il a été l'occasion pour nous de mettre en évidence les conditions qui déterminent la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses dans l'administration publique.

2. Revue de littérature

2.1. Clarifications conceptuelles

2.1.1. Systèmes de contrôle de gestion

Les systèmes de contrôle de gestion dans le secteur public sont intrinsèquement liés à la performance des services publics, en ce sens qu'ils permettent de mesurer, suivre, et optimiser l'efficacité et l'efficience des actions menées. L'objectif du contrôle de gestion dans le secteur public est de veiller à ce que les ressources publiques soient utilisées de manière optimale, en tenant compte des objectifs politiques et sociaux fixés par les gouvernements (Dufresne et Pina, 2021). Selon Anthony (1965), les SCG sont considérés comme des pratiques organisationnelles formelles mettant l'accent sur les activités de l'organisation. Ils sont définis comme le processus par lequel les gestionnaires veillent à ce que les ressources soient obtenues et utilisées de manière efficace pour atteindre les objectifs de l'organisation. Les systèmes de contrôle de gestion (SCG) constituent une structure plus large qui englobe les outils, processus et mécanismes permettant la mise en œuvre du contrôle de gestion. Les SCG varient en fonction de la stratégie et des objectifs qui sont les variables contingentes centrales que chaque organisation décide de suivre. Cela signifie donc que différentes structures organisationnelles auront tendance à entraîner différentes

configurations de systèmes de contrôle, comme le montre la méthode de (Simons, 1995) et (Langfield-Smith, 1997).

Plusieurs auteurs ont étudié de façon empirique l'impact des systèmes de contrôle de gestion sur la performance (Otley, 1999 ; Melkers et Willoughby, 2005 ; Cappelletti et Khouatra, 2009 ; Ahsina ; 2012 ; Boitier et Rivière, 2016 ; Dreveton ; 2017). Ces auteurs utilisent des méthodes diverses et variées. Certains partent du débat sur les limites des approches des SCG au sens d'Anthony (1965) et Simons (1995) largement évoquées dans la littérature. En effet, les définitions successives des systèmes de contrôle de gestion postulent une relation de causes à effets entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance des organisations. Otley (1999) en montrant l'intérêt des systèmes de contrôle de gestion sur le management de la performance explique que le système de contrôle fournit des informations utiles aux managers dans l'exercice de leurs fonctions et aide les organisations à développer et à maintenir des modèles de comportement viables (Otley, 1999, p. 364). Malmi & Brown (2008) complètent cette approche en soulignant que les systèmes de contrôle de gestion fournissent des informations essentielles pour la prise de décision et orientent le comportement des employés, illustrant la diversité des mécanismes de contrôle dans les organisations."

2.1.2. L'administration publique et ses spécificités

L'administration publique se définit comme l'ensemble des organismes, institutions et fonctionnaires chargés de mettre en œuvre les décisions politiques et d'assurer la gestion des affaires publiques dans un cadre législatif et administratif. Selon Pierre Lascombes (2019), l'administration publique est un acteur clé de l'action publique, qui s'articule autour d'un principe fondamental : servir l'intérêt général tout en répondant aux attentes et besoins des citoyens. L'État, à travers ses différentes structures, et les collectivités locales jouent un rôle crucial dans cette dynamique, étant responsables de la mise en œuvre des politiques publiques à l'échelle nationale et locale.

L'administration publique se distingue par sa structure hiérarchique complexe et ses relations institutionnelles spécifiques, où le principe de "service public" prime sur la recherche du profit (Jaffrelot et Rozenberg, 2018). Contrairement aux entreprises privées, qui sont orientées vers la maximisation des profits, l'administration publique a pour objectif de garantir la satisfaction des besoins collectifs, en particulier dans des secteurs où les logiques marchandes ne sont pas applicables, comme la santé, l'éducation ou la sécurité. La mission de service public nécessite ainsi une gestion particulière, notamment dans un contexte de diversité des besoins et des ressources. Le rôle de l'État et des collectivités locales est également fondamental. L'État central assure la régulation et la coordination des politiques publiques, tandis que les collectivités territoriales jouent un rôle de proximité, adapté aux spécificités locales (Eymeri-Douzans, 2020). Cette dualité

permet de répondre aux exigences d'équité et de justice sociale, tout en tenant compte des particularités géographiques et démographiques.

L'administration publique béninoise est constituée d'un ensemble d'organes, de structures et de niveaux d'intervention qui assurent la mise en œuvre des politiques publiques et la gestion des affaires de l'État. Ces composantes, qui interagissent selon une logique hiérarchisée et sectorielle, peuvent être regroupées autour de plusieurs pôles fonctionnels.

- L'administration centrale : Elle représente le noyau décisionnel de l'État et regroupe les ministères, les services rattachés à la Présidence de la République, à la Primature et aux institutions républicaines. On dénombre à ce jour, 23 ministères.
- L'administration déconcentrée : elle constitue le prolongement de l'administration centrale au niveau territorial. Elle est organisée en directions départementales ou régionales, et placée sous l'autorité des préfets ou des directeurs départementaux. La déconcentration vise à rapprocher l'administration des citoyens et à améliorer l'efficacité de l'action publique.
- L'administration décentralisée (collectivités territoriales) : Depuis la mise en œuvre de la décentralisation (loi n° 97-029 du 15 janvier 1999), le Bénin a instauré des communes dotées de la personnalité juridique, d'un budget autonome et d'un exécutif élu. Les collectivités locales (communes urbaines et rurales) sont responsables de plusieurs domaines de compétences transférées.
- Les autorités administratives indépendantes et institutions de régulation : Le Bénin s'est doté de plusieurs organes indépendants chargés de réguler des secteurs sensibles et de garantir les principes démocratiques, au nombre desquels on peut citer l'Autorité nationale de lutte contre la corruption (ANLC) ; l'Autorité de régulation des communications électroniques et de la poste (ARCEP) ; la Haute autorité de l'audiovisuel et de la communication (HAAC) ; l'Autorité de régulation des marchés publics (ARMP), etc... Ces entités jouent un rôle de veille, de contrôle, de sanction et de promotion de la bonne gouvernance.
- Les institutions de contrôle et d'inspection : chargées d'assurer la redevabilité et la transparence de l'action publique, il s'agit notamment de la Cour des comptes, l'Inspection générale des finances (IGF) ; les inspections internes des ministères. Elles évaluent la régularité, l'efficacité et l'efficience des politiques publiques et formulent des recommandations correctives.
- Les établissements publics et sociétés d'État : Ces entités assurent la prestation de services spécifiques et contribuent à la mise en œuvre des politiques sectorielles.

- Établissements publics à caractère administratif : universités, hôpitaux, centres de formation professionnelle, etc.
- Établissements publics à caractère industriel et commercial : SBEE, SONEB, ANaTT, etc.
- Sociétés d'État et entreprises publiques : impliquées dans des activités économiques stratégiques sous la tutelle de l'État ; etc...

2.1.3. La performance budgétaire dans l'administration publique : un concept multidimensionnel

La performance budgétaire constitue aujourd'hui un pilier central de la modernisation de la gestion publique. Selon Bouckaert & Halligan (2008), elle se définit comme « l'efficacité globale du système budgétaire dans l'allocation et l'utilisation des ressources en lien avec les objectifs de développement ». Pour Lebas (1995), la performance renvoie au degré de réalisation d'objectifs définis dans un contexte donné et, appliquée au champ budgétaire, elle dépasse la seule conformité juridique de l'exécution des crédits pour intégrer la création de valeur publique (PNUD, 2002). Cette orientation traduit le passage d'une logique de moyens à une logique de résultats et marque l'influence croissante des principes du New Public Management (Hood, 1991 ; Osborne & Gaebler, 1992). Dans cette perspective, plusieurs auteurs soulignent que la performance budgétaire est multidimensionnelle. Selon Galdemar et al. (2012), elle combine trois piliers : l'efficacité (atteinte des objectifs fixés), l'efficience (utilisation optimale des ressources) et l'économie (minimisation des coûts des services publics). Le cadre PEFA (2024) ajoute d'autres dimensions telles que la crédibilité du budget, l'exhaustivité et la transparence, la prévisibilité et le contrôle de l'exécution ainsi que l'audit et le suivi externe. Ces dimensions sont également reprises par Bouazza et Lakchiri (2020) qui insistent sur la nécessité d'intégrer des critères qualitatifs (qualité du service, satisfaction des usagers, durabilité des programmes) aux indicateurs quantitatifs.

La littérature montre en outre que la performance budgétaire s'apprécie tout au long du cycle budgétaire. Doriath et Goujet (2011) rappellent qu'elle suppose la définition d'objectifs stratégiques dès la programmation, un suivi rigoureux des résultats via des systèmes d'information et une évaluation ex post permettant d'alimenter la boucle de rétroaction. Cette logique transforme le budget en un véritable instrument de pilotage stratégique et de reddition de comptes (Catteau, 2022). La Loi Organique relative aux Lois de Finances (LOLF) en France a d'ailleurs institutionnalisé cette approche en structurant le budget autour de missions, programmes et objectifs assortis d'indicateurs de performance (Bezès, 2009). Toutefois, plusieurs études soulignent les limites et défis rencontrés dans les contextes africains. Bouazza et Lakchiri (2020) évoquent la complexité des indicateurs et le manque de données fiables, tandis qu'Adebayo et al.

(2025) mettent en évidence les difficultés à relier crédits et résultats concrets. Andrews (2013) et World Bank (2021) insistent sur la qualité de la gouvernance, transparence, contrôle interne et reddition de comptes, comme condition déterminante de l'efficacité des dispositifs de pilotage. Cependant, au-delà de cette approche technique centrée sur l'efficacité et l'efficience, la performance budgétaire doit également intégrer des dimensions participatives et éthiques, afin de garantir que la rigueur financière s'accompagne d'une légitimité démocratique et d'une inclusion des parties prenantes. Dans cette perspective, si l'efficacité et l'efficience constituent des dimensions centrales de la performance budgétaire, plusieurs travaux soulignent l'importance d'inclure la participation et la responsabilité sociale dans l'analyse. Schick (1998) rappelle que la performance budgétaire ne se limite pas à la stricte maîtrise des crédits, mais requiert aussi l'implication des parties prenantes dans la définition et le suivi des priorités budgétaires. De même, l'OCDE (2005) et Andrews (2013) mettent en avant que la participation budgétaire renforce la légitimité des arbitrages et la redevabilité des gestionnaires publics. Ce débat met en lumière une tension constante entre trois impératifs : l'efficience, qui vise l'optimisation des ressources ; la rigueur budgétaire, qui impose discipline et contrôle pour éviter le gaspillage ; et la participation, qui favorise l'inclusivité mais peut complexifier la prise de décision et l'atteinte d'objectifs strictement techniques. L'enjeu pour les administrations africaines est ainsi de trouver un équilibre pertinent entre ces dimensions, conciliant performance technique, transparence et légitimité démocratique des politiques publiques (Grindle, 2020 ; Fukuyama, 2021).

2.1.4. Les mécanismes internes de gouvernance

L'émergence de la gouvernance en tant que concept clé dans le domaine public est relativement récente. À la fin des années 1990, différentes préoccupations ont donné corps à une question plus large, celle de la « gouvernance publique », qui conjugait un intérêt à l'égard de la gouvernance d'entreprise des différents organismes publics et un intérêt à l'égard du fonctionnement des réseaux stratégiques et qui concernait généralement tous les niveaux du secteur public. Selon Rhodes (1997), la gouvernance pourrait se définir comme « des réseaux auto-organisés, inter-organisationnels, caractérisés par une interdépendance, un échange de ressources, des règles du jeu et une grande autonomie par rapport à l'État ». D'aucuns considéraient ceci comme faisant partie de la « gouvernance socio-politique » (Kooiman, 1993) ou de la « gouvernance sociétale », constituée d'un mélange d'« auto-gouvernance », de « co-gouvernance » et de « gouvernance hiérarchique » (Kooiman, 2000), ce qui a amené Guy Peters (1996: 51-52) à définir la gouvernance comme « le système qui donne une orientation à la société ». Ces différentes conceptions de la « gouvernance », qui soulignent le rôle des acteurs non-étatiques dans la prise de décision portant sur des questions publiques, ont fait l'objet de critiques. Ainsi, les mécanismes internes de

gouvernance dans l'administration publique constituent un ensemble structuré de dispositifs organisationnels, procéduraux et humains visant à assurer la transparence, la responsabilité et l'efficacité dans la gestion des affaires publiques. La littérature récente insiste sur le rôle central de ces mécanismes pour améliorer la performance des administrations et renforcer la confiance des citoyens envers les institutions (Bovens, 2007 ; Kpossou & Hounkou, 2025). Parmi les dispositifs les plus fréquemment étudiés figurent la planification stratégique, le contrôle interne, les comités d'audit, l'évaluation des performances et la gestion des risques. Selon Koppell (2005), la planification stratégique interne, lorsqu'elle est articulée avec des objectifs clairs et mesurables, permet d'aligner les actions opérationnelles sur les priorités politiques et d'assurer une cohérence organisationnelle dans l'allocation des ressources. La littérature souligne que la simple mise en œuvre des politiques publiques ne suffit pas à garantir l'efficacité ; il est indispensable d'intégrer un processus décisionnel structuré et participatif, combinant consultation interne, coordination entre services et responsabilisation hiérarchique (Reform Support, 2022). L'efficacité de ces mécanismes dépend entre autres, de la formalisation des procédures, de la compétence des agents et de l'existence d'une culture organisationnelle favorable à la transparence et à la responsabilisation.

La gouvernance interne peut être appréhendée comme un système dynamique dans lequel contrôle, responsabilisation, planification et participation se combinent de manière intégrée pour renforcer l'efficacité, l'efficience et la crédibilité des institutions publiques (Bovens, 2007). Les mécanismes internes de gouvernance constituent ainsi un ensemble multidimensionnel et interdépendant de pratiques organisationnelles et de dispositifs institutionnels, dont la performance dépend non seulement de la structuration formelle des procédures, mais aussi de la compétence, de l'engagement des agents et de la qualité des systèmes d'information et de suivi. Ces dispositifs jouent un rôle central dans l'amélioration de la performance budgétaire, en garantissant la transparence des décisions financières, la reddition de comptes et l'optimisation de l'utilisation des ressources publiques. Dans les contextes africains, où les administrations sont souvent confrontées à des contraintes institutionnelles et techniques importantes, le renforcement de ces mécanismes constitue un levier stratégique pour soutenir la modernisation de l'administration publique et promouvoir une gestion axée sur les résultats.

2.2.Fondements théoriques de la recherche

Plusieurs théories soutiennent l'influence des mécanismes internes de gouvernance sur le lien entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques. Il s'agit notamment de la théorie du contrôle de gestion, la théorie de la gouvernance publique, la théorie des systèmes et la théorie de l'agence.

En effet, la performance budgétaire des administrations publiques peut être analysée à travers l'articulation de plusieurs cadres théoriques complémentaires. La théorie de l'agence éclaire la relation entre le principal (État) et l'agent (gestionnaire public), en soulignant l'importance des mécanismes internes de gouvernance tels que l'audit interne, le reporting et la reddition de comptes pour réduire l'asymétrie d'information et limiter les comportements opportunistes (Jensen & Meckling, 1976 ; Koppell, 2005). La théorie du contrôle de gestion, quant à elle, fournit un cadre pour structurer et piloter les activités budgétaires, en s'assurant que les ressources sont utilisées de manière efficiente et efficace pour atteindre les objectifs stratégiques, tout en renforçant la responsabilisation et la transparence (Anthony & Govindarajan, 2007 ; Bouazza & Lakchiri, 2020). La théorie des systèmes complète cette perspective en considérant l'administration publique comme un ensemble interconnecté, où la performance budgétaire dépend de la coordination entre les différentes composantes organisationnelles et des interactions avec l'environnement externe, y compris les contraintes institutionnelles et socio-économiques locales (Kast & Rosenzweig, 1972 ; Van Dooren et Van de Walle, 2008). Enfin, la théorie de la gouvernance publique met l'accent sur les mécanismes institutionnels, les normes et les processus qui structurent la prise de décision et la mise en œuvre des politiques publiques, favorisant la transparence, la participation citoyenne et la légitimité des actions publiques (Osborne, 2010 ; Andrews, 2013).

- ❖ **La théorie du contrôle de gestion** : La théorie du contrôle de gestion (Anthony, 1965 ; Simons, 1995) considère le contrôle comme un processus permettant de **piloter les activités organisationnelles vers l'atteinte des objectifs stratégiques**. Dans le secteur public, cela inclut la planification budgétaire, le suivi des dépenses, et l'évaluation des résultats. En intégrant les mécanismes internes de gouvernance tels que l'audit interne, la reddition de comptes, la transparence et la participation, la théorie montre comment **le contrôle de gestion sert de médiateur entre les structures de gouvernance et la performance des dépenses publiques**. La théorie du contrôle de gestion explique que, pour atteindre une performance budgétaire optimale, il faut que les objectifs des gestionnaires soient alignés sur ceux de l'institution. Les mécanismes internes de gouvernance (responsabilisation, audit, contrôle interne) fournissent les instruments nécessaires pour surveiller, évaluer et corriger les écarts entre planification et exécution. Cela réduit les risques d'inefficacité, de gaspillage ou de corruption.
- ❖ **La théorie de l'agence** : Elle éclaire la relation entre le principal (État ou collectivité publique) et l'agent (gestionnaire public), en soulignant le rôle des mécanismes internes de gouvernance dans la réduction des risques d'opportunisme et la sécurisation de l'exécution budgétaire. La **théorie de l'agence** offre un cadre pertinent pour analyser la relation entre le **principal**, représentant l'État, et l'**agent**, à savoir le gestionnaire public, en mettant en lumière les enjeux

liés à l'asymétrie d'information et aux comportements opportunistes potentiels. Dans le contexte de l'administration publique, cette relation est cruciale pour garantir la **performance budgétaire**, car elle implique que les objectifs stratégiques de l'institution soient effectivement traduits en actions et résultats opérationnels (Jensen & Meckling, 1976 ; Koppell, 2005). Les **mécanismes internes de gouvernance**, tels que l'audit interne, le reporting régulier, la reddition de comptes et les comités de suivi, jouent un rôle central dans la réduction des risques d'opportunisme. Ils permettent non seulement de sécuriser l'exécution des dépenses publiques, mais aussi d'aligner les comportements des gestionnaires avec les priorités institutionnelles. Dans ce cadre, la théorie de l'agence éclaire la nécessité d'instruments de contrôle et de coordination robustes pour renforcer la transparence, la responsabilisation et, in fine, l'efficacité de la dépense publique dans les administrations africaines et plus largement dans le secteur public.

- ❖ **La théorie des systèmes** : Elle apporte une lecture systémique et intégrative, montrant que l'administration publique est un système ouvert où différents éléments (mécanismes internes, contrôle de gestion, acteurs, informations) interagissent pour produire des résultats. Cette perspective permet de comprendre la performance budgétaire comme l'issue d'un ensemble de sous-systèmes interconnectés, et souligne que l'efficacité des mécanismes internes dépend des rétroactions, de la coordination et de l'adaptabilité du système (Checkland, 1999 ; Scott, 2003).
- ❖ **La théorie de la gouvernance publique** fournit un cadre **macro-institutionnel et stratégique**, en insistant sur la responsabilité, la transparence et la reddition de comptes dans les administrations publiques. Cette théorie met en avant que la performance budgétaire ne dépend pas uniquement des mécanismes internes et des outils de contrôle, mais aussi de la qualité globale du système de gouvernance (Osborne, 2010 ; Andrews, 2013). Elle légitime l'existence même des mécanismes internes comme instruments de mise en œuvre des principes de bonne gouvernance et permet de relier le pilotage budgétaire aux objectifs de performance et de légitimité sociale.

L'articulation de ces quatre approches théoriques permet ainsi de comprendre que la performance budgétaire de l'administration publique ne se réduit pas à l'exécution des crédits, mais résulte d'une combinaison de contrôle, de responsabilisation, de coordination systémique et de gouvernance institutionnelle adaptée aux réalités locales, renforçant la qualité, l'efficacité et la crédibilité des dépenses publiques.

2.3.Des systèmes de contrôle de gestion à la performance de l'exécution des dépenses publiques : hypothèses de recherche

Nombreux sont les travaux qui s'intéressent aux rôles que jouent les systèmes de contrôle de gestion sur le pilotage de la performance budgétaire et plus particulièrement dans le contexte de l'administration publique. Dans le cadre de cette recherche, trois variables essentielles sont retenues. Il s'agit de :

- variable explicative : les systèmes de contrôle de gestion (SCG) ;
- variable expliquée : la performance de l'exécution des dépenses publiques (PEDP) ;
- variable modératrice : les mécanismes internes de gouvernance comme.

La revue de littérature a conduit à l'établissement d'un lien théorique entre les mécanismes internes de gouvernance, les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques. Dans le but de tester empiriquement ce lien et en nous inspirant des travaux de Kekeregue et Hounkou (2022) ; Hounsossou (2023) et Chanchani (2022), nous avons établi dans un premier temps, les liens entre la mise en place des systèmes de contrôle de gestion et l'atteinte de la performance dans l'exécution des dépenses publiques en prenant appui sur le système de planification, le système de contrôles administratifs, le système de contrôle cybernétique, le système de rémunération et d'incitation et le système de contrôle culturels. Dans un second temps, nous supposons une influence des mécanismes internes de gouvernance sur la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques. Ces différents liens nous permettent de construire notre modèle de recherche.

Pour apprécier le rôle des mécanismes internes de gouvernance sur la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques, nous avons recensé et regroupé les différentes sous-variables caractérisant chacune des variables de l'étude.

Les systèmes de contrôle de gestion (SCG) sont au cœur des transformations du Nouveau Management Public (NMP) en quête d'efficacité et d'efficience (Hood 1991 ; Bezes et al. 2011). Plusieurs études ont montré qu'il existe un lien positif entre le contrôle de gestion et la performance des organisations en général et celles des organisations publiques en particulier (Malleret, 1993 ; Loning et al., 2013 ; Togodo et Van Caillie, 2009 ; Turc et Guénoun, 2009 ; Togodo et al., 2011 ; Dupuis, 2011 ; Carassus et al., 2017). Ces auteurs s'accordent en général sur les conclusions selon lesquelles des systèmes de contrôle de gestion efficaces conduisent à une meilleure performance. Ainsi, plusieurs travaux qui étudient empiriquement l'impact du contrôle de gestion sur la performance (Otley, 1999 ; Bisbe et Otley, 2004 ; Poister et Streib, 2005 ; Melkers et Willoughby, 2005 ; Cappelletti et Khouatra, 2009 ; Ahsina ; 2012 ; Bollecker, 2013 ; Junqueira et al., 2015 ; Boitier et Rivière, 2016 ; Mjildila et al., 2017 ; Drevetton ; 2017) utilisent des méthodes diverses et variées. Certaines partent d'ailleurs du débat sur les limites des approches des SCG au sens

d'Anthony (1965) et Simons (1995) largement évoquées dans la littérature et traité plus haut dans le premier chapitre. En effet, les définitions successives des systèmes de contrôle de gestion postulent une relation de causes à effets entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance des organisations. Otley (1999) en montrant l'intérêt des systèmes de contrôle de gestion sur le management de la performance explique que le système de contrôle fournit des informations utiles aux managers dans l'exercice de leurs fonctions et aide les organisations à développer et à maintenir des modèles de comportement viables (Otley, 1999, p. 364). L'enjeu fondamental de la performance étant de permettre aux organisations d'être viables et d'affirmer leur légitimité. Une étude menée par Bozec et al., (2002) a démontré que lorsque l'entreprise publique suit le même type d'objectif que l'entreprise privée (rentabilité financière et maximisation du profit), elle peut réaliser un degré de performance similaire à celui d'une entreprise privée. Ce qui montre que le contrôle de gestion peut être implanté au niveau des organisations publiques et peut même aboutir à la réalisation des objectifs non financiers (à but non lucratif) avec la même fréquence de l'atteinte des objectifs financiers. KEKEREGUE et HOUNKOU (2022) à travers leur étude sur les universités publiques béninoises montrent que les différents sous variables représentant les différents facteurs explicatifs du contrôle de gestion ont un impact sur le système de pilotage de la performance globale. HOUNSOSSOU (2023) a analysé l'impact des outils de contrôle de gestion sur la performance des centres hospitaliers publics du Bénin et a montré que les outils de contrôle de gestion influencent positivement et significativement la performance organisationnelle.

La recherche d'une réponse scientifique du lien entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques nécessite que les hypothèses soient étudiées selon les composantes du modèle de Malmi et Brown (2008), cadre d'étude choisi dans cette recherche en raison de sa richesse. C'est dans cette optique qu'elle sera subdivisée en cinq (5) sous-hypothèses correspondant aux sous- dimensions à s'avoir : le système de planification, le contrôle cybernétique, les contrôles administratifs, les contrôles culturels et les systèmes d'incitation et de récompenses.

H1 : Les systèmes de contrôle de gestion ont un effet positif et significatif sur la performance de l'exécution des dépenses

2.3.1. Lien entre les contrôles de planification, les contrôles administratifs et la performance

Dans les organisations publiques, les systèmes de contrôle par la planification sont définis par Malmi et Brown (2008) comme une forme de contrôle ex ante qui jouent un rôle structurant dans l'orientation et la coordination de l'action collective. Ils permettent de fixer des objectifs clairs, de préciser les niveaux d'effort attendus et d'aligner les différents services autour de priorités

partagées, tout en distinguant planification stratégique de long terme et planification opérationnelle de court terme. Cette dimension est particulièrement cruciale dans les administrations publiques où les objectifs et les moyens se situent à l'interface d'acteurs multiples et dans un environnement politique et budgétaire complexe (Pinson, 2002 ; Hernandez & Belkaid, 2013). Dans ce contexte, une planification rigoureuse constitue à la fois un mécanisme de coordination interservices et un outil de hiérarchisation des projets, favorisant l'intégration des parties prenantes et l'allocation optimale des ressources financières (Poister & Streib, 1996 ; Kloot & Martin, 2000).

Parallèlement, les systèmes de contrôle administratifs, recouvrent le design organisationnel, la gouvernance formelle et les procédures et règles et, demeurent des leviers essentiels du pilotage public. Historiquement ancrés dans l'idéal bureaucratique wébérien (Albrow, 1970 ; Hoggett, 1996), ils assurent la conformité de l'action publique à la norme par la spécialisation fonctionnelle, la hiérarchie clairement définie, la codification des procédures et l'égalité formelle de traitement. Si ces mécanismes garantissent la stabilité et la prévisibilité des comportements, ils peuvent entrer en tension avec des logiques plus managériales centrées sur la performance et la responsabilisation (Hood, 2004 ; Batac et al., 2009). L'introduction progressive de méthodes de contrôle de gestion et d'évaluation des politiques publiques traduit ce glissement vers des formes plus cybernétiques et post-bureaucratiques du contrôle, où l'accent est mis sur la mesure des résultats et l'apprentissage organisationnel (Hoggett, 1996 ; Sanderson, 2001). Ainsi, dans l'exécution des dépenses publiques, la combinaison d'une planification stratégique et opérationnelle claire avec des systèmes administratifs solides apparaît indispensable pour améliorer la performance budgétaire. Elle permet de concilier la conformité aux règles avec l'orientation vers les résultats, de renforcer la coordination verticale et horizontale et de créer des conditions favorables à une gestion plus efficace et plus transparente des ressources publiques.

La participation budgétaire désigne l'implication des parties prenantes, notamment les citoyens, la société civile, le secteur privé et parfois les agents publics, dans l'élaboration, l'exécution et l'évaluation du budget public. Elle s'inscrit dans une logique de gouvernance démocratique et de gestion axée sur les résultats, où la transparence et la redevabilité constituent des principes centraux (OCDE, 2017). Une participation effective contribue à améliorer l'allocation des ressources publiques, à renforcer la légitimité des décisions et à accroître l'efficacité et la performance budgétaires.¹

Dans les administrations publiques, la participation budgétaire prend des formes variées : consultations publiques lors de la préparation du budget, publication en ligne de projets budgétaires, enquêtes de satisfaction, comités locaux de suivi de l'exécution des dépenses, ou

¹ le Partenariat budgétaire international (Open Budget Survey, 2023),

encore audits citoyens (Fölscher et al., 2016). Elle est ainsi considérée par plusieurs auteurs (Shah, 2007 ; De Renzio & Wehner, 2017) comme un levier de responsabilisation des gouvernements et d'amélioration de la qualité des politiques publiques.

Cependant, le concept et sa mise en œuvre suscitent des controverses, particulièrement en contexte africain. D'un côté, des études soulignent des effets positifs. Par exemple, au Kenya, l'instauration de forums de budget participatif dans les comtés a permis une meilleure priorisation des dépenses locales et une réduction des conflits communautaires (World Bank, 2020). De même, au Sénégal, le programme de budget participatif lancé dans certaines collectivités a conduit à une amélioration du recouvrement fiscal et de la satisfaction des usagers (Cabri-SBO, 2019). D'un autre côté, plusieurs travaux mettent en garde contre un « participatory washing » ou une participation de façade : des mécanismes sont instaurés mais sans réelle influence sur les décisions (McGee et Gaventa, 2011). Cette critique rejoint celle formulée par certains analystes du « New Public Management » en Afrique, qui évoquent une adoption symbolique des standards internationaux sans transformation substantielle des pratiques (Pritchett, Woolcock & Andrews, 2013).

Les obstacles structurels sont également relevés : faible niveau d'information du public, asymétries de pouvoir entre administrations et citoyens, insuffisance des capacités techniques des organisations de la société civile, ou encore cadre juridique peu contraignant pour garantir la prise en compte effective des contributions (De Renzio & Wampler, 2018). Ces limites réduisent l'impact réel des initiatives participatives sur la qualité de la dépense publique et sur la performance budgétaire.

Pour dépasser ces controverses, la littérature récente plaide pour des approches plus inclusives et mieux encadrées. Il s'agit notamment de renforcer la transparence budgétaire (publication régulière d'informations compréhensibles), de formaliser les mécanismes de participation (budgets citoyens, forums de dialogue) et de développer les capacités techniques des acteurs non étatiques afin qu'ils puissent formuler des propositions pertinentes (Fölscher et al., 2016). La participation budgétaire n'est efficace que si elle est institutionnalisée, dotée de ressources, et suivie d'un retour d'information sur la prise en compte des suggestions.

En définitive, la participation budgétaire apparaît comme un instrument de gouvernance susceptible d'améliorer la performance budgétaire en renforçant la légitimité, la transparence et l'efficacité de l'action publique. Mais son succès en Afrique dépend de son adaptation aux contextes locaux, de la sincérité de l'ouverture des décideurs publics et du développement d'outils permettant aux citoyens de passer d'un rôle consultatif à un véritable pouvoir d'influence.

Nous nous proposons de tester le lien entre les contrôles de planification et les contrôles administratifs et la performance de l'exécution des dépenses :

H1-a : Les contrôles administratifs et les contrôles de planification ont un effet positif et significatif sur la participation budgétaire.

2.3.2. Lien entre les contrôles cybernétiques et la performance

Les systèmes de contrôle cybernétiques, définis par Green & Welsh (1988) et repris par Malmi & Brown (2008), constituent un processus de boucle de rétroaction permettant de mesurer, comparer et corriger la performance d'un système. Ces contrôles incluent les budgets, les mesures financières, les mesures non financières et les systèmes hybrides (ex. Balanced Scorecards), servant à piloter et réguler les activités organisationnelles (Kaplan & Norton, 1992; Hansen et al., 2003). Ils fournissent aux gestionnaires des informations cruciales pour identifier les écarts, ajuster les dépenses et améliorer la transparence et la responsabilisation.

Dans le contexte des collectivités territoriales, les recherches montrent que le contrôle de gestion a évolué depuis les années 1990, intégrant progressivement des outils plus stratégiques et hybrides, tout en restant fortement centré sur le budget (Meyssonnier, 1993 ; Gibert, 1995 ; Zampiccoli, 2009 ; Chauvey, 2006 ; Fabre et al., 2014 ; Letort, 2018). Les mesures financières et la comptabilité analytique restent largement utilisées, bien que leur utilité quotidienne soit parfois limitée, tandis que les mesures non financières et les tableaux de bord contribuent à un pilotage plus stratégique et orienté vers la performance globale.

L'efficacité budgétaire correspond à l'atteinte des objectifs financiers et non financiers, en optimisant l'usage des ressources publiques et en produisant une valeur tangible pour les citoyens (Ross Worthington & Lienert, 2020 ; Banque mondiale, 2005 ; Cabri-SBO, 2012). Dans le contexte africain, cette efficacité se heurte à des contraintes institutionnelles, techniques et culturelles : faiblesse des systèmes d'information, capacités limitées des gestionnaires, fragilité des contrôles et focalisation sur la conformité plutôt que sur les résultats (Ministère de l'Économie et des Finances, 2025 ; Pritchett, Woolcock & Andrews, 2013).

Des études de cas, comme celle du Cameroun (Mvondo Onana, 2024), montrent que l'introduction d'indicateurs de performance peut améliorer l'efficacité des dépenses si elle est accompagnée de gouvernance interne renforcée, de transparence et de contrôle. L'efficacité budgétaire dans les administrations publiques africaines nécessite donc un équilibre entre rigueur méthodologique, adaptation locale, renforcement des capacités et culture administrative orientée vers les résultats et l'impact. Nous proposons de tester :

H1-b : les contrôles cybernétiques influence positivement et significativement l'efficacité budgétaire.

2.3.3. Lien entre les systèmes d'incitation et de rémunération et la performance

Forme moins directe de contrôle que les précédentes, les récompenses et les compensations agissent sur la motivation pour augmenter la performance des acteurs organisationnels (Bonner et Sprinkle, 2002). Pour Bonner et Sprinkle (2002), les incitations financières conditionnent la direction, la durée et l'intensité de l'effort ainsi que la stratégie de développement individuel. Si Malmi et Brown précisent que l'on peut distinguer les systèmes de récompense intrinsèques et extrinsèques, ils concèdent que la recherche en contrôle de gestion s'est surtout concentrée sur les systèmes de récompense extrinsèques. Il est difficile de présager de l'effet de ce type de systèmes et les conclusions des recherches menées sur ces sujets montrent qu'ils sont souvent variables et n'amènent pas toujours à une amélioration de la performance (Banner et Sprinkle, 2002). Aussi, l'argument pour Malmi et Brown (2008) est plutôt de considérer que la présence de systèmes de récompense et de compensation amènera à augmenter les efforts en comparaison avec une organisation dans laquelle ces instruments sont absents.

Notons que les systèmes de contrôle par les récompenses et les compensations sont à part dans la typologie définie par Malmi et Brown (2008). En effet, si ces derniers sont souvent reliés aux systèmes de contrôles cybernétiques, les organisations peuvent les intégrer avec d'autres formes de contrôle. A titre d'exemple, les auteurs expliquent que les systèmes de récompense et compensation peuvent être reliés à des mécanismes de contrôle claniques s'ils mobilisent des dispositifs de récompenses collectives.

Dans le secteur public français, les premiers essais de mise en place d'une rémunération à la performance datent de 2004 alors même que cette possibilité était prévue par la loi depuis 1945 (Soufflet, 2013). C'est pourtant bien la Loi Organique relative aux Lois de Finance qui élaborera les formes de rémunération à la performance dans le secteur public français (Forest, 2008 ; St-Onge et Buisson, 2012). Aujourd'hui, les collectivités peuvent utiliser la prime de fonction et de résultat » (PFR) ou bien pour le « régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel » (RIFSEEP). Ces régimes sont constitués d'une part fixe qui tient compte des fonctions (à savoir les responsabilités, le niveau d'expertise et les sujétions liées aux fonctions) mais aussi d'une part variable tenant compte de l'engagement personnel du fonctionnaire. Au-delà de la modulation de la rémunération en fonction des résultats individuels, il existe d'autres modes de récompenses pour les fonctionnaires territoriaux. La possibilité de mettre en œuvre des primes collectives peut être une alternative ou un complément à la rémunération individuelle (Emery, 2005). Pour l'auteur, il apparaît primordial de penser un système de rétribution cohérent et organisé à différents niveaux (individu, équipe, unités organisationnelles, organisation dans son ensemble). Toutefois, certaines études ont mis en

lumière les limites de l'utilisation de la rémunération à la performance pour influencer le comportement des fonctionnaires (Forest, 2008 ; St-Onge et Buisson, 2012 ; Emery, 20004). Si le montant relativement faible des parts variables peut expliquer pour partie ces résultats, ceux-ci nous invitent également à considérer l'importance d'autres formes de rétributions dans le secteur public. En effet, pour Forest (2008), « les formes de rétributions non monétaires présentent, pour certains fonctionnaires, un intérêt au départ plus important que les récompenses financières du type rémunération au mérite. » (p. 357). Dès lors, l'introduction de ce type de rémunération peut conduire à une baisse de la motivation chez ces fonctionnaires. Il apparaît donc fondamental de mobiliser des pratiques de rétribution non financières (Emery, 2004). Pour Soufflet (2013), ces rétributions de nature intrinsèque peuvent être matérialisées par de la reconnaissance (valorisation, écoute, considération), par le renforcement de l'intérêt du travail (sens, autonomie, diversité des missions), par l'amélioration de la qualité de vie au travail (ambiance, communication, organisation) ou encore par des perspectives d'évolutions de carrière (évaluation, mobilité, formation).

Des dispositifs prévoient donc la possibilité de moduler la rémunération d'un fonctionnaire en fonction de sa performance. De tels outils doivent être intégrés dans un système de contrôle par les récompenses global intégrant à la fois des éléments de rétribution intrinsèque et extrinsèque. Toutefois, il y a peu d'études empiriques sur la manière dont les collectivités se saisissent de ces systèmes de rétribution. En effet, la rémunération à la performance pose la question de l'intégration des systèmes de contrôle cybernétiques avec les systèmes de contrôle par les récompenses et des critères de mesure et d'évaluation de ladite performance.

Les récompenses et rémunérations agissent sur la motivation et les performances des individus et des groupes d'individus en réalisant la congruence de leurs objectifs et activités avec ceux de l'organisation (Bonner et Sprinkle, 2002 ; Malmi et Brown, 2008). Par un mécanisme cognitif et motivationnel, les incitations monétaires améliorent la performance de la tâche en agissant sur la direction, la durée et l'intensité de l'effort. D'une part, la rémunération est un contrôle ex ante lorsqu'elle incite les membres de l'organisation à avoir un comportement conforme aux objectifs en anticipant ou en s'attendant à recevoir une récompense pour l'exécution de leurs tâches (Bedford et Malmi, 2015 ; Flamholtz et al., 1985). D'autre part, la rémunération est un contrôle ex post lorsqu'elle récompense un résultat et fait partie du processus de rétroaction en fournissant des informations sur les conséquences des comportements passés. Pour Malmi et Brown (2008), les systèmes de récompense et de compensation visent à motiver et à accroître les performances des individus et des groupes au sein des organisations. Ces systèmes sont conçus pour aligner les intérêts individuels avec ceux de l'organisation. En effet, les systèmes de récompense incitent les gestionnaires à atteindre ou dépasser les objectifs budgétaires. Les récompenses peuvent

encourager l'innovation et l'adoption de meilleures pratiques. Les sanctions quant à elles, incitent à une réduction des gaspillages et des dérives. Dans la littérature, James L. Gibson (1990) a abordé la question des systèmes de récompenses et de sanctions. Kenneth A. Merchant (2007) a quant à lui, traité des impacts des systèmes de contrôle, y compris les récompenses et sanctions, sur la performance organisationnelle. Les systèmes aident à aligner les objectifs individuels avec ceux de l'organisation, favorisant une approche cohérente envers la performance budgétaire. Un cadre clair d'incitation et de récompenses aide à établir des normes de performance, facilitant l'évaluation des résultats.

La rigueur budgétaire correspond au respect strict des règles de planification, d'exécution et de contrôle des opérations budgétaires. Elle implique une maîtrise des dépenses publiques, une fiabilité dans la présentation et l'exécution du budget, ainsi que des mécanismes de contrôle internes et externes efficaces (Saib et Saidani, 2019). Selon ces auteurs, la rigueur budgétaire est un facteur clé de transparence et de crédibilité, renforçant la confiance des citoyens et des bailleurs de fonds. Cependant, des critiques émergent dans le contexte africain. Ribouis et Hounkou (2022) alertent sur le risque de rigidité excessive qui pourrait limiter l'adaptabilité des administrations face aux contraintes économiques et sociales, tandis qu'Acclassato et Hounkou (2025) montrent que, dans le contexte béninois, la rigueur formelle peut entrer en tension avec la nécessité d'une gestion pragmatique et adaptable aux réalités locales. Nous proposons de tester :

H1-c : Les systèmes d'incitations et de récompenses influencent positivement et significativement la rigueur budgétaire

2.3.4. Lien entre mécanismes internes de gouvernance, systèmes de contrôle de gestion et performance de l'exécution des dépenses publiques

La performance de l'exécution des dépenses publiques est intrinsèquement liée à la qualité des mécanismes internes de gouvernance et à l'efficacité des systèmes de contrôle de gestion déployés au sein des administrations publiques. Les mécanismes internes constituent l'ossature institutionnelle et organisationnelle de l'administration, encadrant la hiérarchie des responsabilités, la coordination des acteurs et la formalisation des procédures (Osborne, 2010 ; Albrow, 1970). Ils assurent la conformité des actions publiques aux normes et objectifs stratégiques tout en créant un cadre propice à la planification, au suivi et à l'évaluation des performances budgétaires.

Historiquement, les mécanismes de gouvernance s'inscrivent dans le modèle bureaucratique wébérien, fondé sur la spécialisation fonctionnelle, la codification des procédures et l'égalité formelle de traitement des citoyens (Albrow, 1970 ; Hoggett, 1996). Ce modèle garantit stabilité et prévisibilité, mais peut entrer en tension avec des logiques managériales plus récentes, centrées

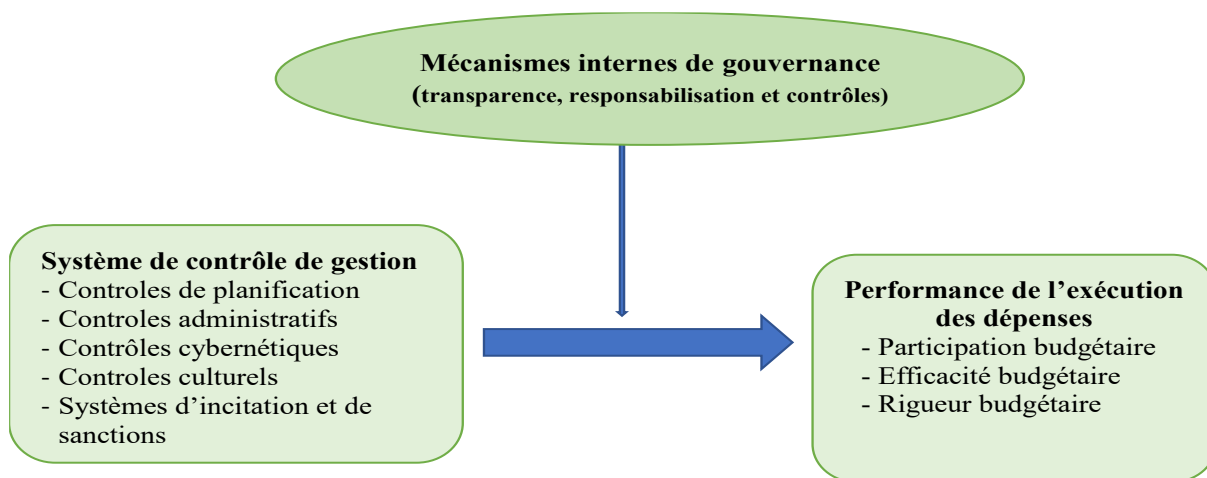
sur la performance, l'innovation et l'orientation vers les résultats (Hood, 2004 ; Batac et al., 2009). L'introduction progressive des systèmes de contrôle de gestion et des outils d'évaluation des politiques publiques traduit ce glissement vers des formes de contrôle plus cybernétiques et post-bureaucratiques, mettant l'accent sur la mesure des résultats, l'apprentissage organisationnel et l'amélioration continue (Sanderson, 2001 ; Saib et Saidani, 2019). Les mécanismes de gouvernance interviennent directement sur la rigueur budgétaire, première dimension de la performance budgétaire. Celle-ci se manifeste par le respect strict des règles de planification, d'exécution et de contrôle des dépenses, garantissant la crédibilité et la transparence des budgets publics (PEFA, 2011 ; Ribouis et Hounkou, 2022). Une gouvernance interne robuste facilite la discipline budgétaire par l'instauration de procédures claires, la hiérarchisation des responsabilités et la mise en place de dispositifs de contrôle interne. Toutefois, Acclassato et Hounkou (2023) soulignent qu'une rigidité excessive peut réduire la capacité d'adaptation des administrations, freinant l'innovation dans l'exécution des dépenses publiques, surtout dans des contextes africains marqués par l'incertitude économique et sociale. Par ailleurs, la participation budgétaire est étroitement liée aux mécanismes de gouvernance. Elle implique l'implication des gestionnaires locaux, de la société civile, des citoyens et parfois des agents publics dans l'élaboration, l'exécution et l'évaluation du budget (Togodo, 2024). Des mécanismes de gouvernance bien structurés permettent que cette participation soit réelle et significative, renforçant la transparence, la redevabilité et l'appropriation des décisions budgétaires. Ross Worthington et Lienert (2020) montrent que des dispositifs participatifs bien encadrés améliorent la qualité des décisions et orientent le contrôle de gestion vers des choix stratégiquement pertinents. Néanmoins, Saib et Saidani (2019) avertissent que la participation peut être instrumentalisée politiquement ou se limiter à un exercice formel, réduisant son impact réel sur la performance.

Enfin, la performance de l'exécution des dépenses publiques dépend de l'efficacité budgétaire, mesurée par la capacité à atteindre les objectifs fixés tout en optimisant l'utilisation des ressources (Mvondo Onana, 2024). Les systèmes de contrôle de gestion convertissent les informations issues des mécanismes de gouvernance en outils opérationnels permettant de suivre l'exécution budgétaire, de détecter les écarts et de prendre des mesures correctives. La gouvernance interne assure la fiabilité des données, la coordination entre services et l'intégration de l'évaluation des résultats dans la prise de décision (Sanderson, 2001 ; Saib et Saidani, 2019). Cependant, la littérature met en garde contre une focalisation excessive sur les indicateurs quantitatifs, au détriment de la qualité des services, de la satisfaction des citoyens ou de l'équité. Dans les contextes africains, les contraintes institutionnelles, la faiblesse des capacités techniques et l'instabilité politique limitent encore la pleine réalisation de l'efficacité budgétaire (Acclassato et Hounkou, 2023 ; Mvondo Onana, 2024).

Ainsi, si les mécanismes internes de gouvernance et les systèmes de contrôle de gestion restent indispensables pour encadrer l'exécution des dépenses publiques, leur efficacité réelle dépend de l'équilibre entre discipline, flexibilité, participation et mesure appropriée des résultats. Les controverses identifiées montrent que la performance budgétaire ne peut se réduire à des indicateurs chiffrés ou à une stricte conformité aux règles : elle exige une approche intégrée, adaptée aux réalités institutionnelles, sociales et politiques, capable de concilier rigueur, inclusion et résultats tangibles pour la société. Dans cette optique, nous supposons une influence positive des mécanismes internes de gouvernance sur le lien entre les systèmes de contrôle de gestion mis en place dans l'administration publique au Bénin et l'atteinte de la performance dans l'exécution des dépenses. Nous formulons l'hypothèse suivante :

H2 : Les mécanismes internes de gouvernance modèrent positivement et significativement la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance de l'exécution des dépenses publiques.

Figure1 : Présentation du modèle de recherche



Source : Réalisé par l'auteur, mai 2025

3. Positionnement épistémologique et méthodologie de recherche

Selon Thietart et al. (2003), toute recherche repose sur une vision du monde, une méthodologie et des résultats visant à prédire, prescrire, comprendre ou expliquer. Le positionnement épistémologique oriente la production des connaissances et peut s'inscrire dans les paradigmes du positivisme, constructivisme ou interprétativisme, ou dans une position hybride dite « aménagée » (Koenig, 1993 ; Le Moigne, 1995 ; Baumard, 1977 ; Miles & Huberman, 2003 ; Perret & Séville, 2003). Cette étude adopte une démarche hypothético-déductive et une approche méthodologique mixte, combinant une phase qualitative exploratoire et une phase quantitative confirmatoire. La phase qualitative a consisté en 20 entretiens semi-directifs auprès de cadres de cinq ministères,

analysés par contenu thématique via NVivo selon le principe de saturation sémantique (Gavard-Perret et al., 2006). La phase quantitative a mobilisé un questionnaire auprès de 500 agents publics, basé sur des instruments de mesure issus de la littérature (Kekeregue & Hounkou, 2022 ; Hounsossou, 2023 ; Roux, 2017 ; Chanchani, 2022).

Les données quantitatives ont été traitées via SPSS et AMOS et analysées par modèles d'équations structurelles, avec vérification de la validité discriminante par le coefficient HTMT (Henseler et al., 2015 ; seuil < 0,9 : Franke & Sarstedt, 2019). Cette démarche garantit la robustesse et la fiabilité des conclusions sur les liens entre mécanismes internes de gouvernance, systèmes de contrôle de gestion et performance budgétaire dans l'administration béninoise.

4. Présentation des résultats et discussions

4.1. Résultats de l'analyse

Tableau 1 : Statut et fonction du répondant

Fonction	Effectifs	Taux (%)
Gestionnaire de crédit	8	1,7%
Gestionnaire de programme	103	21,5%
Inspecteur ou auditeur	191	39,8%
Cadre impliqué dans la planification	68	14,2%
Cadre impliqué dans l'exécution des dépenses	110	22,9%

Source : Résultats de nos enquêtes, juillet 2025

L'échantillon est dominé par les inspecteurs/auditeurs (39,8 %), suivis des cadres chargés de l'exécution des dépenses (22,9 %) et des gestionnaires de programmes (21,5 %). Les cadres impliqués dans la planification représentent 14,2 % et les gestionnaires de crédit 1,7 %.

Tableau 2 : Origine institutionnelle

Institution	Effectifs	Taux (%)
Ministère ou administration publique	365	76,0%
Collectivité locale	42	8,8%
Société ou agence	73	15,2%

Source : Résultats de nos enquêtes, juillet 2025

La majorité des répondants proviennent des ministères ou administrations centrales (76 %), suivis des sociétés ou agences (15,2 %), contre 8,8 % qui proviennent des collectivités locales.

4.1.1. L'adéquation des données et validation des instruments de mesure de la recherche

Pour examiner la validité de nos échelles de mesures des variables latentes, une analyse factorielle a été effectuée en deux étapes : une analyse exploratoire opérée sous le logiciel SPSS 28 et une analyse confirmatoire réalisée sous le logiciel Amos 27.0 manquantes et à la vérification de la normalité de la distribution.

❖ L'Analyse factorielle exploratoire de la variable « Système de Contrôle de gestion »

L'analyse de fiabilité de notre échelle de mesure utilise le coefficient Alpha de Cronbach pour évaluer la cohérence interne. Ce coefficient, basé sur la corrélation moyenne entre les items, sera comparé à un seuil de 0,7 pour déterminer l'acceptabilité de la fiabilité.

Tableau 3 : Résultat de l'analyse de la fiabilité de l'échelle de mesure du « Système de Contrôle de gestion »

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,894	16

Source : Sortie logiciel

L'analyse de la cohérence interne de l'échelle de mesure du « système de contrôle de gestion », composée de 16 items, révèle une excellente fiabilité. En effet, le coefficient Alpha de Cronbach obtenu est de 0,894. Cette valeur, nettement supérieure au seuil de fiabilité communément admis de 0,70 dans le domaine des sciences de gestion, indique une cohérence interne très forte entre les différents items de l'échelle. Un score proche de 0,90 suggère que les 16 questions ou affirmations utilisées pour capturer les différentes dimensions du système de contrôle de gestion (telles que la planification, le suivi administratif, les mécanismes de récompense, etc.) mesurent de manière fiable et homogène le même construit théorique sous-jacent. La très bonne consistance interne de cette échelle de mesure garantit la robustesse des données collectées et légitime leur agrégation pour former un score global fiable représentant la variable "système de contrôle de gestion". Ce résultat solide constitue une base fiable pour la poursuite des analyses statistiques, notamment pour tester les relations entre ce construit et d'autres variables de l'étude, comme la performance budgétaire.

❖ **L'Analyse en composante principale (ACP)**

Tableau 4 : Test de l'analyse des conditions de factorisation

Indice KMO et test de Bartlett	
Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage.	0,836
Test de sphéricité deKhi-carré approx.	25170,656
Bartlett	
ddl	120
Signification	0,000

Source : Résultats issus du traitement des données

L'examen préliminaire à l'analyse factorielle du « système de contrôle de gestion » révèle des conditions d'application favorables. En effet, l'indice de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), qui évalue la proportion de variance susceptible d'être causée par des facteurs sous-jacents, atteint 0,858, un niveau que Kaiser (1974) qualifie de « très bon » suivant le règle ci-dessous :

- Un $KMO \geq 0,90$ est considéré comme excellent,
- Un $KMO \geq 0,80$ est très bon,
- Un $KMO \geq 0,70$ est acceptable.

Le test de sphéricité de Bartlett est hautement significatif ($\chi^2 = 25170,656$; ddl = 120 ; $p < 0,001$). Ce résultat indique, sans équivoque, que la matrice de corrélations n'est pas une matrice identité. En d'autres termes, il existe un réseau de corrélations significatives et substantielles entre les 16 items de l'échelle, ce qui est une condition préalable indispensable pour justifier la recherche de structures factorielles sous-jacentes. Ainsi, la conjonction d'un KMO très bon et d'un test de Bartlett hautement significatif garantit que la matrice de données est parfaitement exploitable pour une analyse factorielle. Ces résultats attestent que les items partagent suffisamment de variance commune pour légitimer la recherche de dimensions latentes au sein du système de contrôle de gestion. Cette étape valide pleinement la poursuite de l'analyse structurelle, sans risque de biais lié à une absence de liaisons entre les variables (Hair et al., 2019). L'analyse factorielle qui suit est donc méthodologiquement fondée pour identifier la structure dimensionnelle sous-jacente de ce construit. Aussi, l'analyse en composante principale réalisée sur les 16 items a révélé que cette échelle de mesure comporte 4 axes. Ce qui nous a permis d'obtenir les résultats présentés dans le tableau ci-dessous.

❖ **Validation des échelles de mesure de variable expliquée : la « performance de l'exécution des dépenses »**

Il s'agit pour nous de procéder à l'étude de la fiabilité des échelles de mesure de la variable « l'intention de quitter » de notre recherche. La validation de l'échelle de mesure de cette variable

porte sur l'épuration des données à travers l'étude de la fiabilité de cette échelle de mesure et de l'analyse en composante principale.

➤ **L'Analyse factorielle exploratoire de la variable de la variable « performance de l'exécution des dépenses »**

L'analyse de la fiabilité de l'échelle de mesure de la variable nous permet de déterminer le coefficient alpha de Cronbach, qui est ensuite comparé à un seuil de 0,7. Ce coefficient est un indicateur clé de la cohérence interne des échelles de mesure, car il évalue la corrélation moyenne entre les différents items de l'échelle. Une valeur d'alpha supérieure à 0,7 est généralement considérée comme acceptable, indiquant que les items mesurent de manière cohérente le même concept. Cette approche est essentielle pour garantir la validité des résultats obtenus dans notre recherche, car une échelle fiable contribue à la précision des conclusions tirées.

Tableau 5 : Résultat de l'analyse de la fiabilité des échelles de mesure de la variable « performance de l'exécution des dépenses »

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,869	12

Source : Sortie logiciel

L'analyse de la cohérence interne de l'échelle de mesure de la « performance de l'exécution des dépenses publiques », composée de 12 items, révèle une fiabilité très élevée et une solidité psychométrique remarquable. Le coefficient Alpha de Cronbach obtenu est de 0,869, un seuil que les standards méthodologiques établis par Nunnally (1978) et Hair et al. (2019) qualifient de « bon à très bon ». Cette valeur, supérieure au critère conventionnel de 0,70, atteste d'une forte cohérence entre les items et garantit une fidélité interne tout à fait satisfaisante pour la poursuite des analyses inférentielles.

L'analyse détaillée des statistiques « si l'item est supprimé » confirme la robustesse exceptionnelle de l'échelle. La valeur de l'Alpha de Cronbach ajusté fluctue dans une fourchette extrêmement restreinte, allant de 0,857 à 0,861.

➤ **L'Analyse en composante principale (ACP)**

Tableau 6 : Test de l'analyse des conditions de factorisation

Indice KMO et test de Bartlett	
Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage.	0,835
Test de sphéricité de Khi-carré approx.	17901,401
Bartlett	ddl
	66
	Signification
	0,000

Source : Résultats issus du traitement des données

L'analyse factorielle de l'échelle de « performance de l'exécution des dépenses publiques » montre des conditions d'application favorables. Le test de sphéricité de Bartlett est hautement significatif ($\chi^2 = 17901,401$; ddl = 66 ; $p < 0,001$), confirmant l'existence de corrélations substantielles entre les douze items. Bien que l'indice KMO ne soit pas rapporté, un score supérieur à 0,80 serait jugé « très bon » pour justifier l'analyse factorielle. Ces résultats indiquent que la matrice de données présente une structure factorielle sous-jacente fiable et interprétable, validant la pertinence de l'extraction des facteurs pour les analyses ultérieures.

❖ **Analyse factorielle confirmatoire des variables de notre recherche**

➤ **Analyse factorielle confirmatoire de la variable « Système de contrôle de gestion »**

L'analyse factorielle exploratoire nous a permis de définir la variable « Système de contrôle de gestion » à travers quatre dimensions distinctes : le contrôle de planification, le contrôle administratif, le contrôle cybernétique et le contrôle de récompense. La figure suivante illustre la structure factorielle du construit « Système de contrôle de gestion » obtenue par une analyse factorielle confirmatoire (AFC) de premier ordre, réalisée à l'aide du logiciel Amos 28. Pour l'estimation du modèle, nous avons appliqué la méthode du maximum de vraisemblance. Cette approche nous fournit une base solide pour interpréter les relations entre les différentes dimensions de la « Système de contrôle de gestion » et pour évaluer l'intégrité du modèle proposé.

➤ **L'échelle de mesure de la variable « Système de contrôle de gestion »**

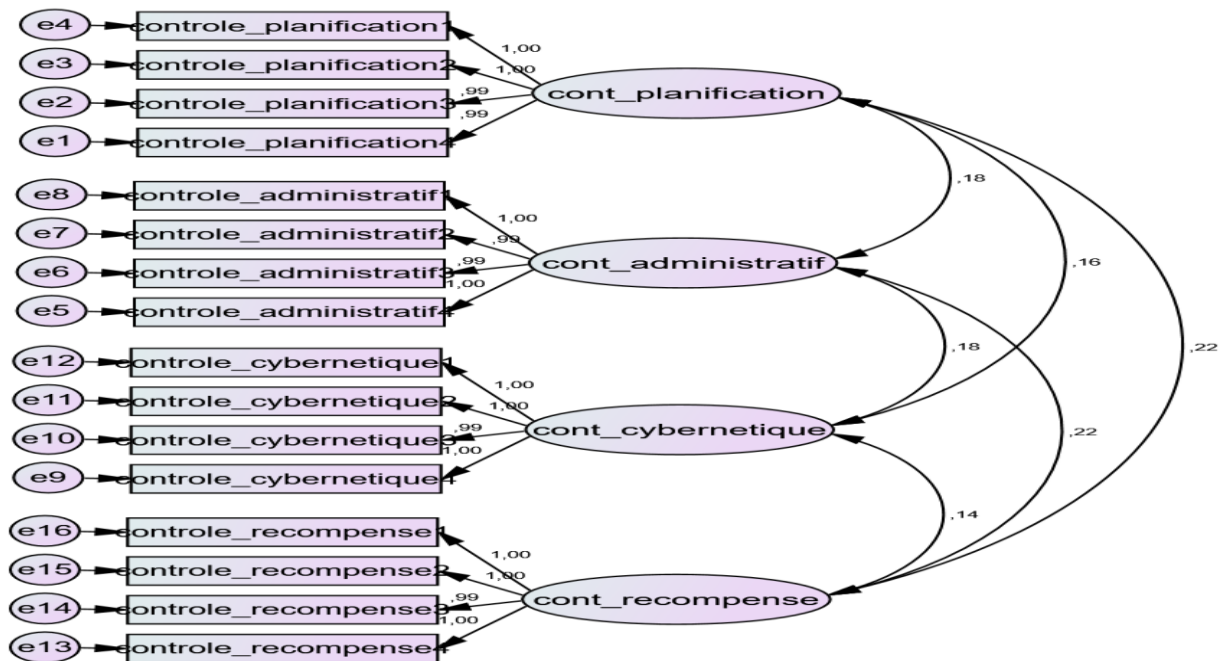
Apprécions d'abord l'identification de l'échelle à travers le degré de liberté (ddl).

$$dl = \frac{1}{2}[(p + q)(p + q + 1)] - t$$

$$dl = 1/2[(26)(27)] - 52 \quad dl = 299$$

On peut donc conclure que le modèle est suridentifié (dl=299). Nous pouvons donc envisager la vérification des indices d'ajustement de cette échelle.

Figure 1 : AFC de l'échelle de mesure de la variable « Système de contrôle de gestion »



Source : Résultats issus du traitement des données

Tableau 7 : Indices d'ajustement du modèle

CMIN	CMIN/DF	P	Indices absolus			Indices incrémentaux			Indice de mesure de parcimonie	
			RMSEA	GFI	AGFI	NFI	IFI	CFI	PNFI	PCFI
1004,02	10,25	0,000	0,139	0,886	0,844	0,961	0,964	0,964	0,785	0,788

Source : nos résultats des enquêtes quantitatives

Tableau 8 : Rhô de Jöreskog et de validité convergente des échelles de mesure de la variable "système de contrôle de gestion"

Correlations	CR	AVE	Contrôle_p lanification	Contrôle_ad ministratif	Contrôle_cy bernetique	Contrôle_réc ompense
Contrôle_planificati on	0,997	0,989	1,000	0,82	0,80	0,88
Contrôle_administra tif	0,997	0,989	0,82	1,000	0,780	0,817
Contrôle_cybernetiq ue	0,998	0,990	0,80	0,780	1,000	0,743

Contrôle_récompense	0,998	0,991	0,88	0,817	0,743	1,000
---------------------	-------	-------	------	-------	-------	-------

Source : **Résultats issus du traitement des données**

Les coefficients de disatténuation de Jöreskog, estimés au moyen des fiabilités composites des quatre construits, révèlent des corrélations latentes d'ampleur contenue, oscillant entre 0,80 et 0,88, et donc demeurant nettement au-delà du seuil de 0,60 communément retenu pour évoquer une forte communauté factorielle. Cette relative modestie des rhos, quasi superposables aux corrélations brutes du fait de fiabilités très élevées, atteste que la variance commune extraite demeure limitée et que chaque dimension conserve une part substantielle de spécificité. En d'autres termes, les construits « planification », « administratif », « cybernétique » et « récompense » ne se réduisent pas l'un à l'autre ; ils articulent plutôt une constellation de facettes distinctes, mais convergentes, du système de contrôle de gestion. Par conséquent, l'hypothèse d'une validité discriminante soutenue se trouve renforcée : les quatre variables peuvent être traitées séparément dans les équations structurelles sans craindre un biais de colinéarité latente, tout en autorisant, si la théorie le requiert, la spécification d'un facteur d'ordre supérieur captant leur covariance résiduelle.

4.1.2. Analyse factorielle confirmatoire de la variable « performance de l'exécution des dépenses »

➤ L'échelle de mesure de la variable « performance de l'exécution des dépenses »

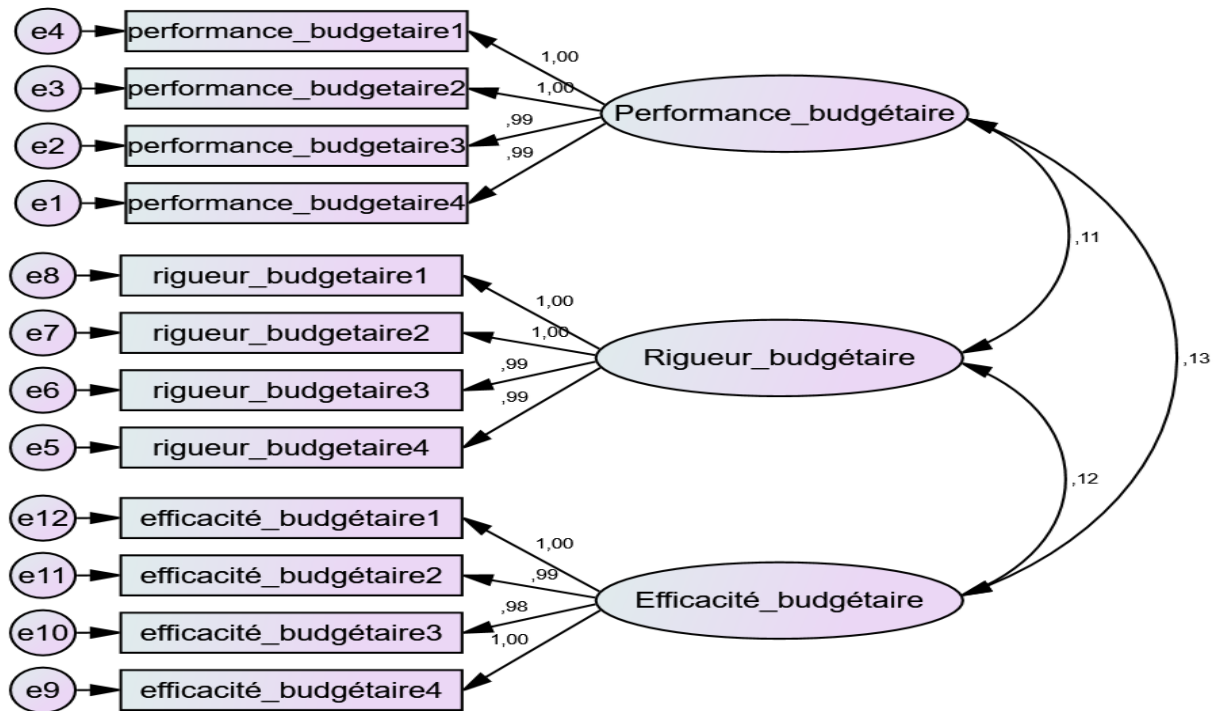
Appréciations d'abord l'identification de l'échelle à travers le degré de liberté (ddl).

$$dl = \frac{1}{2}[(p + q)(p + q + 1)] - t$$

$$dl = 1/2[(26)(27)] - 52 \quad dl = 299$$

On peut donc conclure que le modèle est suridentifié (dl=299). Nous pouvons donc envisager la vérification des indices d'ajustement de cette échelle.

Figure 2 : AFC de l'échelle de mesure de la variable « Performance de l'Exécution des dépenses »



Source : Résultats issus du traitement des données

L'analyse factorielle confirmatoire (AFC) valide la **structure tridimensionnelle** du construit « performance de l'exécution des dépenses », composée des dimensions latentes : participation budgétaire, rigueur budgétaire et efficacité budgétaire, chacune mesurée par quatre indicateurs. Les saturations factorielles standardisées, supérieures à 0,98, témoignent d'une **forte validité convergente** et d'une **excellente cohérence interne**. Les covariances positives mais faibles (0,11 à 0,13) confirment la **validité discriminante**, chaque dimension conservant sa spécificité conceptuelle. Les erreurs de mesure sont faibles et l'AVE est conforme aux recommandations, indiquant que la variance est principalement expliquée par les facteurs latents. Ainsi, la structure trifactorielle du construit est empiriquement robuste et peut être utilisée de manière fiable pour les analyses structurelles ultérieures.

Tableau 9 : Indices d'ajustement du modèle

CMIN	CMIN/DF	P	Indices absolus			Indices incrémentaux			Indice de mesure de parcimonie	
			RMSEA	GFI	AGFI	NFI	IFI	CFI	PNFI	PCFI
556,78	10,91	0,000	0,144	0,869	0,810	0,969	0,972	0,972	0,749	0,751

Source : nos résultats des enquêtes quantitatives

Tableau 10 : Rhô de Jöreskog et de validité convergente des échelles de mesure de la variable « performance de l'exécution des dépenses »

Correlations	CR	AVE	Participatio n Budgétaire	Rigueur_ Budgétaire	Efficacité_ Budgétaire
Participation_budgét aire	0,997	0,99	0,997	0,112	0,127
Rigueur_budgétaire	0,997	0,99	0,112	0,997	0,122
Efficacité_budgétaire	0,996	0,985	0,127	0,122	0,997

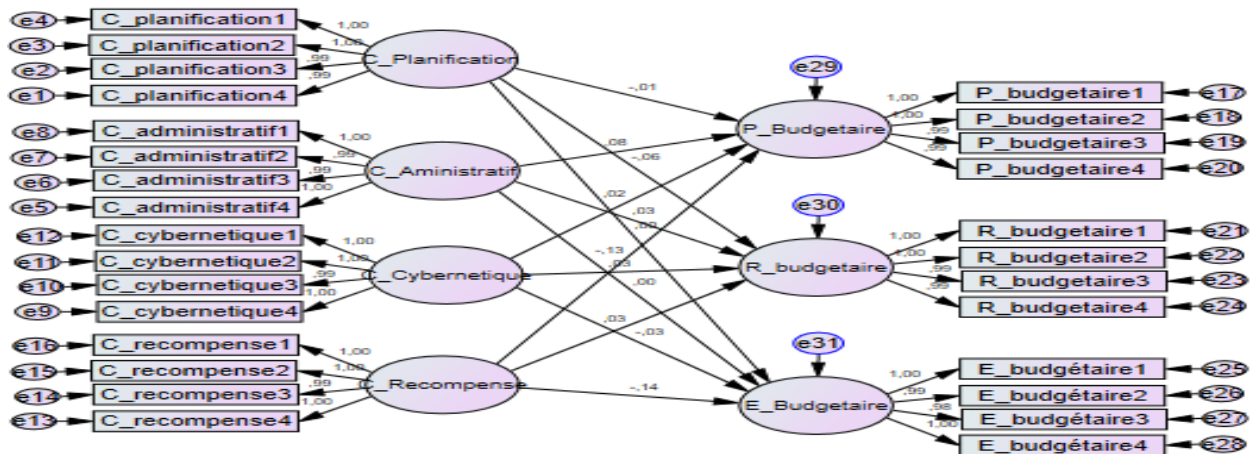
Source : Résultats issus du traitement des données

Les indicateurs de fiabilité composite (CR) et les Rhôs de Jöreskog sont remarquablement élevés pour les trois dimensions latentes du modèle : Participation_budgétaire ($\rho_j = 0,997$), Rigueur_budgétaire ($\rho_j = 0,997$) et Efficacité_budgétaire ($\rho_j = 0,996$), dépassant largement le seuil de 0,70 et attestant d'une fiabilité interne exceptionnelle et d'une homogénéité remarquable des indicateurs. Les valeurs d'AVE, comprises entre 0,985 et 0,99, confirment une validité convergente très robuste, chaque facteur latent expliquant la quasi-totalité de la variance de ses items. Malgré cette cohérence interne élevée, les corrélations inter-factorielles restent modérées (0,11–0,13), démontrant que les trois dimensions conservent leur spécificité conceptuelle et validant leur validité discriminante. Ces résultats permettent d'utiliser les trois dimensions séparément dans des modèles structurels, sans risque de redondance, tout en ouvrant la possibilité d'un facteur d'ordre supérieur intégrant leur covariance résiduelle si la logique théorique le justifie.

❖ Adéquation du modèle global lié aux différentes variables de notre recherche

L'évaluation de la qualité d'un modèle de recherche repose sur trois familles d'indicateurs : absolus, incrémentaux et de parcimonie, complétés par des mesures de puissance prédictive et de robustesse. Les indices absolus (χ^2 , χ^2/ddl , RMSEA, SRMR) mesurent l'écart entre la matrice de covariance observée et celle reproduite, avec $\chi^2/\text{ddl} < 3$ et $\text{RMSEA} \leq 0,06$ comme critères de bon ajustement. Les indices incrémentaux (CFI, TLI, NFI) évaluent l'amélioration par rapport à un modèle nul, CFI et TLI $\geq 0,95$ traduisant un ajustement excellent. La parcimonie est vérifiée via PNFI ou PGFI $> 0,50$. La validité prédictive s'apprécie avec le R^2 ajusté et le Q^2 , $R^2 \geq 0,67$ étant substantiel et $Q^2 > 0$ confirmant la capacité prédictive hors échantillon. Pour la qualité des mesures en PLS-SEM, la fiabilité composite (ρ de Jöreskog $> 0,70$) et l'AVE $> 0,50$ garantissent la cohérence interne et la validité convergente, tandis que l'indice HTMT $< 0,85$ assure la validité discriminante. La convergence de ces critères offre une évaluation holistique et rigoureuse de la qualité globale du modèle.

Figure 3 : Modèle global de la recherche



Source : Résultats issus du traitement des données

Le modèle structurel présenté met en relation quatre dimensions du système de contrôle de gestion (SCG) avec les trois composantes de la performance budgétaire. L'objectif est de tester la manière dont les mécanismes de contrôle influencent les différentes dimensions de la performance budgétaire au sein des organisations. Les coefficients standardisés issus du modèle d'équations structurelles (SEM) indiquent des relations globalement faibles à modérées, mais statistiquement cohérentes avec la littérature sur le contrôle de gestion. Ces relations traduisent la diversité fonctionnelle des instruments de contrôle, chacun contribuant de manière spécifique à la performance budgétaire selon son orientation.

❖ Analyse modératrice

Pour démontrer que les mécanismes internes de gouvernance perçus amplifient ou atténuent l'effet des systèmes de contrôle de gestion sur la performance budgétaire, les réponses ont été réparties en deux sous-groupes :

- Mécanismes internes de gouvernance perçus élevés : ceux dont le score moyen au « mécanismes internes de gouvernance perçus » est ≥ 4 (échelle 1-5).
- Mécanismes internes de gouvernance perçus faibles : ceux dont le score moyen est < 4 .

Le modèle structurel est ensuite estimé séparément pour chaque sous-groupe. Le tableau ci-dessous synthétise l'effet direct (path SCG \rightarrow PED) et l'indice d'amplification ($\Delta\beta = \beta_{\text{MécanismeFaible}} - \beta_{\text{MécanismeÉlevé}}$).

Tableau 11 : Effet des mécanismes internes de gouvernance sur la relation SCG et performance

Sous-groupe	n	β SCG \rightarrow PED	SE	t-value	P	$\Delta\beta$ (amplification)	Cohen's f ²
Mécanisme Élevé	187	-0,42	0,08	5.25	< 0,001	—	0,18 (faible)

Mécanisme Faible	163	-0,71	0,07	10.14	< 0,001	-0,29***	0,56 (modéré)
Différence	—	0,29	0,09	3.22	0,001	—	—

Source : Sortie de logiciel sous Amos

Les résultats indiquent que les mécanismes internes de gouvernance modèrent significativement la relation entre le système de contrôle de gestion (SCG) et la performance de l'exécution des dépenses publiques (PED). Lorsque ces mécanismes sont perçus comme élevés, l'impact des SCG sur la PED reste significatif mais s'atténue ($\beta = -0,42$), suggérant un effet tampon qui réduit les contraintes potentielles imposées par les contrôles de gestion. En revanche, en l'absence ou en cas de faiblesse de ces mécanismes, la relation devient plus forte ($\beta = -0,71$), révélant une dépendance accrue de la performance aux rigidités du SCG. La taille d'effet modérée ($f^2 = 0,56$) et la différence significative des coefficients ($\Delta\beta = 0,29$; $t = 3,22$; $p = 0,001$) confirment le rôle modérateur substantiel des mécanismes internes de gouvernance. Ces derniers favorisent l'équilibre entre rigueur procédurale et efficacité opérationnelle, limitant l'effet bureaucratique des SCG. Ainsi, l'hypothèse selon laquelle la gouvernance interne agit comme facteur d'équilibre entre SCG et performance budgétaire est validée, confirmant que la gouvernance constitue un levier stratégique de cohérence et d'apprentissage organisationnel dans l'administration publique béninoise.

4.2. Discussion des résultats

Les résultats issus de la modélisation par équations structurelles montrent que la performance de l'exécution des dépenses publiques dépend d'un ensemble intégré de systèmes de contrôle de gestion, qui interagissent de manière complémentaire pour influencer la participation budgétaire, la rigueur financière et l'efficacité dans l'allocation des ressources. Cette dynamique multidimensionnelle traduit la complexité du management public, où la performance résulte autant de la conformité aux règles que de la coordination, de la motivation et de la gouvernance.

❖ Effet des systèmes de contrôle de gestion sur la performance budgétaire

Les contrôles administratifs exercent une influence positive et significative sur la participation budgétaire ($\beta \approx 0,13$; $p < 0,05$), confirmant le rôle structurant des règles et procédures dans l'implication des acteurs publics. En revanche, le contrôle de planification présente un effet positif mais faible et non significatif ($\beta \approx 0,06$), suggérant que la planification formelle ne garantit pas toujours l'engagement des agents. Ces résultats s'inscrivent dans la perspective de Simons (1995) et Otley (1999), qui soulignent l'importance de la standardisation et de la supervision hiérarchique pour favoriser l'appropriation collective des processus budgétaires. La participation budgétaire est

donc davantage pilotée par la conformité aux procédures que par la planification participative.

Hypothèse partiellement confirmée.

❖ Effet des contrôles cybernétiques sur l'efficacité budgétaire

Le contrôle cybernétique influence positivement l'efficacité budgétaire ($\beta \approx 0,08$; $p < 0,05$), montrant que les outils de suivi de performance (tableaux de bord, indicateurs, systèmes d'information) contribuent à une allocation plus rationnelle des ressources. Toutefois, la force modérée du coefficient suggère que ces instruments sont encore peu exploités ou insuffisamment intégrés, reflétant une culture de performance limitée dans l'administration publique. **Hypothèse confirmée.**

❖ Effet des systèmes d'incitation et de récompenses sur la rigueur budgétaire

Les systèmes d'incitation et de récompenses présentent une relation positive mais faible avec la rigueur budgétaire ($\beta \approx 0,03$; $p < 0,05$). L'effet limité s'explique par la reconnaissance souvent symbolique ou inégale des performances, et l'absence de critères objectifs et transparents. Ainsi, la rigueur budgétaire repose principalement sur le contrôle administratif, tandis que les incitations individuelles jouent un rôle marginal. **Hypothèse partiellement confirmée.**

❖ Rôle modérateur des mécanismes internes de gouvernance

Les mécanismes internes de gouvernance modèrent significativement la relation entre les systèmes de contrôle de gestion et la performance budgétaire ($\Delta\beta = 0,29$; $p = 0,001$). Lorsque ces mécanismes sont solides (transparence, traçabilité, contrôle hiérarchique, contrôles internes), l'influence des SCG sur la performance s'améliore ($\beta = -0,42$), tandis qu'en leur absence, le contrôle devient coercitif et produit un effet inverse ($\beta = -0,71$). Ces résultats confirment les travaux d'Abernethy & Brownell (1999) et de Speklé & Verbeeten (2014), soulignant que les SCG ne sont efficaces que dans un environnement caractérisé par une gouvernance forte et une reddition des comptes claire. Dans le contexte béninois, la gouvernance interne apparaît donc comme un levier stratégique pour optimiser l'effet des contrôles de gestion. **Hypothèse confirmée.**

CONCLUSION GENERALE

Cette thèse analyse l'influence des systèmes de contrôle de gestion sur la performance de l'exécution des dépenses publiques au Bénin, en prenant en compte le rôle modérateur des mécanismes internes de gouvernance. Quatre dimensions principales des systèmes de contrôle ont été identifiées : contrôles administratifs, contrôles de planification, contrôles cybernétiques et systèmes d'incitation et de récompense. Les résultats montrent que les contrôles administratifs et cybernétiques constituent les leviers les plus déterminants de la performance budgétaire, tandis que les dispositifs de planification et d'incitation ont un effet positif mais modéré, en raison d'une appropriation limitée par les agents. La performance budgétaire se révèle multidimensionnelle,

intégrant la rigueur, l'efficacité et la participation, cette dernière restant insuffisamment développée. La qualité de la gouvernance interne modère fortement l'efficacité des dispositifs : une gouvernance transparente, traçable et responsable transforme les systèmes de contrôle en outils d'apprentissage organisationnel, tandis qu'une gouvernance faible les rend coercitifs et limitants. Sur le plan théorique, l'étude valide la structure multidimensionnelle des systèmes de contrôle et la tridimensionnalité de la performance, tout en soulignant l'importance du contexte institutionnel pour optimiser leur impact. Sur le plan managérial, elle recommande une approche intégrée des dispositifs de contrôle, le renforcement des mécanismes incitatifs et une gouvernance interne efficace pour améliorer la discipline, la transparence et l'efficacité de la gestion budgétaire. Cependant, certaines limites doivent être prises en compte. Bien que cette recherche ait été conduite avec toute la rigueur méthodologique requise, quelques limites doivent être reconnues. En premier lieu, l'utilisation exclusive de données auto-déclarées à travers des questionnaires expose l'étude à des biais potentiels liés à la subjectivité des répondants, notamment un possible biais de désirabilité sociale qui pourrait influencer la sincérité des réponses. Ensuite, la focalisation de l'analyse sur le secteur public limite la portée généralisable des résultats, car les mécanismes de contrôle et les dynamiques de performance peuvent varier significativement dans d'autres contextes organisationnels tels que le secteur privé ou parapublic. Par ailleurs, la modélisation par équations structurelles, bien qu'efficace pour tester les relations entre variables, repose sur des hypothèses statistiques (normalité, linéarité) qui peuvent réduire la capacité à modéliser la complexité intrinsèque des interactions organisationnelles. Enfin, le caractère transversal de l'étude ne permet pas d'appréhender les effets d'évolution des systèmes de contrôle et de leur effet sur la performance budgétaire à moyen et long terme. Plusieurs pistes de recherche futures se dégagent de cette étude. Il serait d'abord pertinent de conduire des études longitudinales afin d'analyser l'évolution des mécanismes de contrôle de gestion et leurs effets sur la performance budgétaire dans le temps, ce qui permettrait de mieux saisir leurs dynamiques et capacités d'adaptation. Ensuite, l'élargissement du périmètre d'analyse à d'autres secteurs (privé, parapublic) offrirait une perspective comparative utile pour comprendre la diversité des systèmes de contrôle dans différents contextes organisationnels. Enfin, l'intégration de dimensions complémentaires telles que l'innovation managériale, la digitalisation des outils de contrôle, ou encore la prise en compte de la responsabilité sociale et environnementale dans la gestion budgétaire représente une voie prometteuse pour enrichir les travaux sur la gouvernance et la performance dans le secteur public.

BIBLIOGRAPHIE

❖ ARTICLES ET REVUES

- Acemoglu, D., Johnson, S., & Robinson, J. A. (2001). The colonial origins of comparative development: An empirical investigation. *American Economic Review*, 91(5), 1369–1401 ;
- Afonso, A., Schuknecht, L., & Tanzi, V. (2010). Public sector efficiency: Evidence for new EU member states and emerging markets. *Applied Economics*, 42(17), 2147–2164 ;
- Agbaza Elguce (2019) : « Modes de contrôle et performance des Institutions de Micro-finance (IMF) : une application au Bénin », *Comptabilité, Contrôle et Audit* ;
- Agnonvi, S. & Sylla, D. (2024) : « Systèmes de contrôle de gestion et performance socio-économique des collectivités territoriales au Togo : Rôle de la participation citoyenne », *Finance et contrôle de gestion* ;
- Agostino, D., & Arnaboldi, M. (2018). Performance measurement systems in public organizations: Revisiting the strategic alignment. *International Journal of Public Sector Management*, 31(7), 734–749 ;
- Agostino, D., Arnaboldi, M., & Lapsley, I. (2020). New development: COVID-19 as a challenge for public sector accounting and accountability. *Public Money & Management*, 40(5), 365–368 ;
- Amans, P., Mazars-chapelon, A., et Villesèque-Dubus, F. (2020) : « Le portefeuille d'outils de gestion porteur de compromis dans les organisations à la croisée des mondes : le cas des Scènes nationales ». *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 1-51 ;
- Andrews, M. (2010). Good government means different things in different countries. *Governance*, 23(1), 7–35 ;
- Bangura, A. (2020). Public expenditure efficiency and fiscal performance in Sub-Saharan Africa. *African Journal of Economic Policy*, 27(1), 1–18 ;
- Bankole, A. S., & Olayemi, M. O. (2021). Public expenditure management and fiscal performance in developing countries: Evidence from West Africa. *Journal of Public Administration and Policy Research*, 13(2), 25–36.
- Behn, R. D. (2003). Why measure performance? Different purposes require different measures. *Public Administration Review*, 63(5), 586–606 ;
- Belkindoussi O. et Nafzaoui. M. A « L'impact des systèmes du contrôle de gestion sur le changement organisationnel : Essai d'élaboration d'un modèle théorique », *revue française d'économie et de gestion*, « Volume 1 : Numéro 4» pp : 209 – 235 ;
- Benchikh. A & El Zanati D. (2020) « Le contrôle de gestion et la performance du secteur public : quelle interdépendance ? », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 3 : Numéro 3» pp : 643 – 657 ;
- Benlakouiri, A. & Bendaoud, S. (2022) « Le contrôle au sein de l'Université Marocaine : l'apport du Contrôle de Gestion », *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, « Volume 5 : Numéro 4 » pp : 210 – 228 ;

- Bernard, O., et Culié, J. (2016). Le dirigeant de petite entreprise sollicite une aide pour la création d'un système de contrôle de gestion : la légitimité du concepteur. *Management et Avenir*, 86(4), 15-34 ;
- Bevan, G., & Hood, C. (2006). What's measured is what matters: Targets and gaming in the English public health system. *Public Administration*, 84(3), 517–538 ;
- Beyene, M. (2022). Governance and economic growth in Sub-Saharan Africa: Evidence from panel data analysis. *Journal of African Business*, 23(1), 1–21 ;
- Bodin, J., & Gauthier, M. (2005). Le pilotage de la performance publique. *Revue Française de Comptabilité*, 378, 25–29 ;
- Boitier, M., et Rivière, A. (2011). Changement et institutionnalisation des systèmes de contrôle de gestion : proposition d'un cadre d'analyse institutionnel enrichi. *Management et Avenir*, 45(5), 80 ;
- Boitier, M., et Rivière, A. (2016). Les systèmes de contrôle de gestion, vecteurs d'une logique gestionnaire : changement institutionnel et conflits de logiques à l'université. *Comptabilité-Contrôle - Audit*, 22(3), 47 ;
- Bolarinwa Gérard EDJIYATO, David CARASSUS et Christophe GODOWSKI, (2023) « Caractérisation des formes de contrôle de gestion dans les collectivités locales : le cas des communes béninoises », *Finance Contrôle Stratégie* ;
- Bolarinwa, G. E. (2021). L'influence du contrôle de gestion sur la performance publique locale : une étude dans les communes béninoises (Doctoral dissertation, Université de Pau) ;
- Bollecker, M. (2013). « Pourquoi le contrôle de gestion à l'université est-il un échec?. » *Politiques et Management Public*, 30(2), 221-239 ;
- Bouazza, M., & Lakchiri, F. (2020). Performance publique : outils de pilotage et efficacité institutionnelle. *Revue Marocaine de Contrôle de Gestion*, 10, 81–97 ;
- Bouckaert, G., & Halligan, J. (2008). *Managing performance: International comparisons* ;
- Bouckaert, G., & Halligan, J. (2021). *Managing Performance: International Comparisons* (2nd ed.) ;
- Bovens, M. (2007). Analysing and assessing accountability: A conceptual framework. *European Law Journal*, 13(4), 447–468.
- Bruno C. (2020). La mise en place de systèmes de contrôle de gestion en réponse à la complexité institutionnelle : le cas de la régie des eaux de la Métropole de Montpellier. *Gestion et management. SupAgro Montpellier*, 2020. Français, 1-467 ;
- Camille Bertereau, Eléonore Marbot, Pierre Chaudat, (2019). Positionnement épistémologique et orientation de la recherche : un focus sur l'étude des stéréotypes. *Revue Interdisciplinaire Management, Homme & Entreprise* (n° 34, vol. 8), 51 - 66 ;

- Chabal, P., & Daloz, J.-P. (1999). Africa works: Disorder as political instrument. James Currey.
- Djankov, S., La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., & Shleifer, A. (2002). The regulation of entry. *Quarterly Journal of Economics*, 117(1), 1–37.
- Dossou, Y. & Sylla D. (2025) : « Pratiques de contrôle de gestion et performance organisationnelle des établissements publics de formation et de recherche au Bénin : influence du profil du contrôleur de gestion », *Finance et Contrôle de Gestion* ;
- EL Azzaoui A. M & Ichou R. A (2021) « Contrôle de gestion et performance des collectivités territoriales : cas de la région Fès-Meknès », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 4 : Numéro 1 » pp : 874- 893 ;
- Ennesraoui.D & Rdait.A (2021) « L’administration publique marocaine et le pari de la performance», *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 4 : Numéro 2» pp : 633 – 649 ;
- Evans, P., & Rauch, J. E. (1999). Bureaucracy and growth: A cross-national analysis of the effects of “Weberian” state structures on economic growth. *American Sociological Review*, 64(5), 748–765.
- Farooque, O., Zhang, J., & Hoque, Z. (2022). Governance and economic growth: Evidence from Africa and Middle East countries. *Journal of Policy Modeling*, 44(1), 136–157 ;
- Fatima Ezzahra N. (2021) « Conduite du changement organisationnel dans l’administration publique : Revue de littérature », *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, Volume 2, Issue 6, pp.377-390 ;
- Françoise D. et Jean-Paul Narcy-Combes, (2007) « Du positionnement épistémologique aux données de terrain », *Recherches en didactique des langues et des cultures [En ligne]*, 4 |pp 1-16 ;
- Gaga & Sylla (2024). Pratiques de contrôle de gestion dans les entreprises publiques béninoises : influence des facteurs socioculturels ; *Finance et Contrôle de gestion* ;
- Gazoulit Sarra et Oubal Khadija 2, (2020) « La gestion des risques dans les universités publiques en quête de la performance : Une synthèse de la littérature », *Laboratoire de Recherche en Compétitivité Economique et Performance Managériale, Maroc*, 591-606 ;
- Gérald N.et Denis T. (2021) « La responsabilité sociale de l’enseignant chercheur en contrôle de gestion », *Management & Sciences Sociales N°30*, pp 128-139 ;
- Guerraou. S et Elamili.O (2019) « l’apport du contrôle de gestion sociale dans l’amélioration de la performance sociale des coopératives : revue de littérature », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l’audit* « Volume 4 : numéro 2 » pp : 302 – 319 ;
- HAMDAN Hasnae (2024) « Pratiques contingentes du système de contrôle de gestion dans les collectivités territoriales marocaines », *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing*, 6, No.4 (August-2024) ;

- HANAFI, A., EL-MARZOUKI S., (2021) « Importance de la démarche contrôle de gestion dans les universités publiques », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 4 : Numéro 2 » pp : 841- 862 ;
- Hood, C. (2006). *Transparency in historical perspective*. In C. Hood & D. Heald (Eds.), *Transparency: The key to better governance?* (pp. 3–23). Oxford University Press.
- Hood, C., & Dixon, R. (2015). *A government that worked better and cost less? Evaluating three decades of reform and change in UK central government*. Oxford University Press ;
- Houngbo, H. & Orou, J. (2019). *Défis de l'exécution budgétaire au Bénin : entre contraintes institutionnelles et logiques de gestion*. *Revue Africaine de Gestion Publique*, 14(2), 47–65 ;
- Houssou, P. (2020). *Étude diagnostique MPAT Bénin : Management Performance Assessment Tool* ;
- Janati Sejjali L. & Achibane M. (2021) « Le système de contrôle de gestion au service de la performance de l'Université Publique Marocaine : une analyse de la littérature », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit* « Volume 5 : numéro 1 » pp : 203 – 228 ;
- Kaufmann, D., Kraay, A., & Mastruzzi, M. (2010). *The Worldwide Governance Indicators: Methodology and Analytical Issues* (Policy Research Working Paper No. 5430) ;
- Kaufmann, D., Kraay, A., & Mastruzzi, M. (2010). *The worldwide governance indicators: Methodology and analytical issues* (Policy Research Working Paper No. 5430).
- Kelsall, T. (2011). *Rethinking the political economy of development: Africa's 'governance' debate and change of perspective*. *Development Policy Review*, 29(s1), s371–s387 ;
- Klitgaard, R. (1998). *International cooperation against corruption*. *Finance & Development*, 35(1), 6–9.
- La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. (1999). *The quality of government*. *Journal of Law, Economics, and Organization*, 15(1), 222–279.
- Lapsley, I. (2022). *The performance regime in the public sector: From measurement to management and governance*. *Financial Accountability & Management*, 38(1), 3–18 ;
- Leclerc, D. (1996). *Configurations structurelles et hybrides et hétérogènes du contrôle de gestion. Modèles d'organisation et modèles comptables*. France ;
- Lorino, P. (2003). *Méthodes et pratiques de la performance – Le pilotage par les processus*. Éditions d'Organisation ;
- Loulid M. et Boumarete S. (2020), « Le contrôle de gestion et la performance des établissements publics : enjeux, perspectives et conciliation. Cas de la direction régionale des impôts de Marrakech », *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*, 465-490 ;

- Magloire Tchatchoua N, Désirée Njike & Pierre Ketchankeu (2023) : Perception des enjeux du contrôle de gestion dans les municipalités au Cameroun : une approche par le cadre théorique de l'acteur stratégique? *Finance & Finance Internationale* Volume 1, N°25 janvier, 1-24 ;
- Margaret A. Abernethy, Peter Brownell (1999) : « The role of budgets in organizations facing strategic change:an exploratory study », Department of Accounting and Finance, The University of Melbourne, Parkville, Victoria 3052, Australia
- Mermet, E. (2011). Les outils de gestion comme institutions. *Revue française de gestion*, 37(211), 143–160 ;
- Mkandawire, T. (2001). Thinking about developmental states in Africa. *Cambridge Journal of Economics*, 25(3), 289–314 ;
- Mohamed El Bachir WADE a et Ousmane Tanor DIENG (2019) : Les outils de contrôle de gestion en contexte PME au Sénégal : une analyse de l'effet-taille. *Revue africaine de management - African management review* VOL.4 (3) 2019 (PP.36-57) ;
- Moumene Jihane (2020) : Le contrôle de gestion et la performance globale de l'administration publique marocaine. *Journal of the Geopolitics and Geostrategic Intelligence*, Vol. 2, No. 4, pp.76-88 ;
- Nakou, E., & Simen, M. (2021). Gouvernance et performance des entreprises publiques au Bénin : étude empirique. *Revue Béninoise de Gouvernance et Management*, 4(2), 23–44 ;
- Natta Gaston (2018) « Pratique du contrôle de gestion et performance des hôpitaux publics du Bénin » Université d'Abomey-Calavi ;
- Nobre T. (2004), « L'introduction de nouveaux outils de contrôle de gestion à l'hôpital :le cas de l'ABC», *Journal d'Economie Médicale*, Novembre, p. 7-8 ;
- North, D. C., Wallis, J. J., & Weingast, B. R. (2009). *Violence and social orders: A conceptual framework for interpreting recorded human history*. Cambridge University Press.
- OCDE (1996) « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes : Études comparatives des pratiques », paris, 1996, Documents SIGMA No. 4 ;
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2001). *Citizens as partners: Information, consultation and public participation in policy-making*. OECD Publishing.
- Pages C. (2006) « Contrôle de gestion et pratiques managériales à l'hôpital, la mise en œuvre d'un management de la performance au centre hospitalier d'Orsay, Ecole Nationale de la Santé Publique » ;
- Pollitt C, Cave M., Joss R. (1994), « L'étalonnage international, instrument d'amélioration de la performance du secteur public : panorama critique. » in OCDE, *La mesure des performances dans l'administration : questions et illustrations*, Public Management Service (PUMA), Etudes hors série n°5, Paris, 7-25 ;

- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2011). *Public Management Reform*.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A comparative analysis – Into the age of austerity* (4th ed.). Oxford University Press.
- Pritchett, L., Woolcock, M., & Andrews, M. (2013). Looking like a state: Techniques of persistent failure in state capability for implementation. *Journal of Development Studies*, 49(1), 1–18 ;
- Putnam, R. D. (1993). *Making democracy work: Civic traditions in modern Italy*. Princeton University Press.
- Razzouki M. & Benazzi K (2019) « La relation entre système du contrôle de gestion et mesure de la performance », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l’audit* « Numéro 10 : Septembre 2019 / Volume 4 : numéro 2 » p : 527 – 537 ;
- Rodrik, D., Subramanian, A., & Trebbi, F. (2004). Institutions rule: The primacy of institutions over geography and integration in economic development. *Journal of Economic Growth*, 9(2), 131–165 ;
- Rose-Ackerman, S. (1999). *Corruption and government: Causes, consequences, and reform*. Cambridge University Press.
- Saad ALAMI (2019) « La performance par la mise en place du contrôle de gestion : cas de l’hôpital public », *Revue D’Etudes en Management et Finance D’Organisation* N°8, pp 1-12 ;
- Salman, M., Sanni, M., Olaniyi, O., & Yahaya, S. (2022). Governance quality and tax revenue performance: Evidence from West African countries. *African Journal of Economic and Management Studies*, 13(2), 320–338 ;
- Semondji k.(2021) « utilisation des outils de contrôle de gestion et performance de l’administration publique béninoise : cas du ministère de l’Eau et des mines », mémoire de DEA;
- Simonet, D. (2013). Le contrôle de gestion dans le secteur public : Entre culture de la performance et inerties organisationnelles. *Gestion et management public*, 1(2), 67–84 ;
- Simons R. (1990), “The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage : New Perspectives”, *Accounting, Organizations and Society*, vol 15, n° 1-2, pp. 127-143;
- Sophie Bollinger (2020) « La place des outils de contrôle de gestion dans le pilotage des processus d’innovation, ACCRA /1(N° 7), pp 63-83 ;
- Speklé, R. F., & Verbeeten, F. H. M. (2014). The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance. *Management Accounting Research*, 25(2), 131-146. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.07.004>
- Tachouola V. (2008) « Les modes de contrôle de gestion dans les entreprises : essai d’analyser sur un échantillon de PME Béninoises », Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Université Montesquieu-Bordeaux IV ;

- Tawiah, R. (2023). Adoption of IPSAS and governance quality in public sector institutions: Evidence from Ghana. *International Journal of Public Sector Management*, 36(2), 123–142 ;
- Togodo Azon (2016) « Essai de qualification du système de contrôle de gestion d'une entreprise privée béninoise : le modèle adapté de Ouchi au cœur de la réalité socioculturelle béninoise » Université d'abomey-calavi (bénin),
- Togodo Azon A., (2011). Impact des facteurs de contexte sur le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises : Une approche contingente, Thèse de doctorat, Université d'Abomey-Calavi/Université de Liège ;
- Transparency International. (2024). Corruption perceptions index 2024. <https://www.transparency.org>
- Tsanga Tabi, M., et Verdon, D. (2014). Nouveaux outils de gestion de la performance des services et gouvernance publique de l'eau. Principaux enseignements tirés d'une recherche-action menée en milieu urbain. *Revue internationale des sciences administratives*, 80(1), 219 ;
- Tsegaw, A. (2020). Quality of governance and human development in Africa: Evidence from panel data analysis. *African Journal of Public Affairs*, 12(3), 68–84 ;
- Van der Kolk, B. (2019). Performance management in the public sector: Reconciling accountability and learning. *Public Management Review*, 21(7), 1041–1058 ;
- Van der Kolk, B., & Schokker, B. (2021). Management control and public sector performance: A systematic review. *International Journal of Public Sector Management*, 34(4), 355–377 ;
- Wade M. & Diouf M. (2021) « Analyse des déterminants du degré d'utilisation des outils de contrôle de gestion en contexte de PME : une validation empirique au Sénégal », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, Volume 5, numéro 2, pp : 37- 66.

❖ LIVRES

- A. Beitone, A. Cazorla et E. Hemdane, « Dictionnaire de science économique, 5^e édition » Armand Collin ;
- Adama Coulibaly (2023) « Guide méthodologique des systèmes de contrôle de gestion des ministères » ;
- CABRI (2014). La qualité de l'exécution budgétaire dans les pays africains : état des lieux et perspectives ;
- FMI (2022). Bénin : Rapport du programme appuyé par la FEC et le MEDC ;
- M.-Laure Gavard-Perret, D. Gotteland, C. Haon, A.Jolibert, « Méthodologie de la recherche : Réussir son mémoire ou sa thèse en sciences de gestion », 2008 Pearson Education France ;
- MEF (2021). Rapport d'exécution budgétaire du Bénin ;
- OCDE (2007). Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries ;

Osborne, D., & Gaebler, T. (1992). *Reinventing Government* ;

P. WIRTZ « Politique de financement et gouvernement d'entreprise » Collection Recherche en Gestion ; Ed ECONOMICA, 2002, 49 rue Héricart, 75015 Paris ;

Patrice ROUSSEL, Francois DURRIEU, Eric CAMPOY, Assaad EL AKREMI, « Méthodes d'équations structurelles : Recherche et Application en Gestion », Collection Recherche en Gestion ; Ed ECONOMICA, 2002, 49 rue Héricart, 75015 Paris ; Economica ;

Raymond-Alain Thietard et coll. « Méthodes de recherche en management », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2007 ;

Thiétart, R.-A. (2007). *Méthodes de recherche en management (3e édition.)*. Paris : Dunod