

**CONTROLE INTERNE ET QUALITE DE LA GOUVERNANCE  
LOCALE : UNE ANALYSE EMPIRIQUE DES CTD CAMEROUNAISES**

**INTERNAL CONTROLE AND QUALITY OF LOCAL  
GOVERNANCE: AN EMPIRICAL ANALYSIS OF CAMEROONIAN  
DECENTRALIZED LOCAL AUTHORITIES**

**HALIDOU Mamoudou**

Professeur Titulaire des Universités  
Vice-Recteur chargé des enseignements, de la professionnalisation et du développement des nouvelles technologies de l'information et de la communication  
Chef de Département Marketing-Commerce-Vente  
Université de Garoua – Cameroun

**MAMADOU Oumarou Bello**

Doctorant  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Université de Garoua – Cameroun

**MOHAMMADOU HAMIDOU Bello**

Doctorant  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Université de Ngaoundéré – Cameroun

**Date de soumission** : 09/11/2025

**Date d'acceptation** : 11/12/2025

**Pour citer cet article** :

HALIDOU. M. & AL. (2025) « Contrôle interne et qualité de la gouvernance locale : une analyse empirique des CTD camerounaises », Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 6 : Numéro 12 » pp : 531- 556.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons

Attribution License 4.0 International License



## Résumé

Face aux dérives managériales et aux soucis de la bonne gouvernance au sein des CTD camerounaises, il nous est paru intéressant de porter une attention particulière, aux outils de gestion utilisés afin d'améliorer leur qualité de gouvernance. A ce titre, notre objet de recherche est d'analyser la relation entre le fonctionnement des dispositifs du contrôle interne et la qualité de la gouvernance des CTD au Cameroun. Ainsi, notre objectif principal est de faire une analyse de l'influence du fonctionnement des dispositifs du contrôle interne sur la qualité de la gouvernance des CTD au Cameroun. Une enquête a été réalisée auprès de 256 cadres des CTD Camerounaises. Les données recueillies ont été dépouillées et analysées à l'aide du logiciel SPSS. Nous avons opté pour une démarche hypothético-déductive et la validation des hypothèses formulées a été faite à l'aide de la régression linéaire. Les résultats de l'enquête montrent que les facteurs du contrôle interne influencent significativement la qualité de la gouvernance au sein de ces CTD.

**Mots clés :** Contrôle interne ; gouvernance ; dispositifs du contrôle interne ; qualité de la gouvernance ; CTD.

## Abstract

In the face of managerial drifts and challenges to good governance within Cameroonian Decentralized Local Authorities (DLAs), it seemed relevant to pay particular attention to the management tools used to improve the quality of their governance. In this regard, our research aims to analyze the relationship between the functioning of internal control mechanisms and the quality of governance within Cameroonian DLAs. Our main objective is therefore to assess the influence of internal control mechanisms on the quality of governance in these institutions. A survey was conducted among 256 executives of Cameroonian DLAs. The data collected were processed and analyzed using SPSS software. We adopted a hypothetico-deductive approach, and the hypotheses formulated were tested using linear regression analysis. The findings of the study reveal that internal control factors have a significant influence on the quality of governance within Cameroonian DLAs.

**Keywords:** Internal control; governance; internal control mechanisms; quality of governance; decentralized local authorities.

## Introduction

Le Cameroun s'est résolument fixé sur l'accélération de la décentralisation, après la tenue du Grand Dialogue National en 2019, pour faire face aux crises politico-administratives et maintenir son développement. Cependant, cette décentralisation a été proclamée depuis l'avènement de la constitution du 18 janvier 1996, qui a fait du Cameroun un « *Etat unitaire décentralisé* ». Son Art 55 (al. 1) stipule que les Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) sont les régions et les communes. Toutefois, certaines CTD peuvent être créées par la loi à savoir les communautés urbaines et les communes d'arrondissement. La loi N°2019/024 portant Code Général des CTD (désormais le CGCTD) définit les contours de cette décentralisation. En outre, l'Art 5 (al. 1) de ce code précise que la « *décentralisation consiste en un transfert par l'Etat, aux collectivités territoriales, de compétences particulières et de moyens appropriés* ». Ensuite, l'al. 2, stipule que « *la décentralisation constitue l'axe fondamental de promotion du développement, de la démocratie et de la bonne gouvernance au niveau local* ». Cette gouvernance est entachée des nombreuses difficultés dans nos CTD.

Ainsi, parmi ces difficultés, nous notons selon les résultats du Guichet Performance organisé par le Programme National de Développement Participatif (PNDP), le faible taux d'exécution budgétaire des communes. En ce qui concerne l'exécution du budget d'investissement, en 2019 seules 9,3% des communes évaluées ont un taux d'exécution supérieur à 70%. En outre, 66,86% de ces communes n'arrivent pas à consommer 50% de leur budget d'investissement. D'après le rapport du comité national de suivi de l'exécution du Budget d'Investissement Public (BIP) publié au 30 septembre respectivement 2022 et 2023, le taux d'exécution des dotations transférées est de 40,52% et 41,53%. Il a été noté que seules 48,26% des communes évaluées produisent leur compte administratif à partir de ce progiciel SIM-ba contre 47,97% pour le compte de gestion en 2019. D'après les résultats de Guichet Performance de 2019, il y a 59,59% des communes évaluées, qui n'ont tenues aucune session en 2018 dans le délai règlementaire. Ainsi, l'indice de la gouvernance affiche un score moyen de 20,68/40 points (soit 51,7%) en 2019. A cet effet, il y a que 284 communes sur 344 (soit 53,49%) ont obtenu un score supérieur à la moyenne. Il s'agit ainsi des insuffisances dont rencontre notre système de gouvernance locale.

Le Cameroun a adopté un programme de modernisation de son administration, avec l'introduction d'une nouvelle approche basée sur la Gestion Axée sur le Résultat (GAR) appelée contrat de performance. Cette nouvelle culture d'organisation met en avant l'efficacité et l'efficience dans la programmation budgétaire impulsée, par l'exigence de la

transparence et de la bonne gouvernance. A cet effet, le code de transparence et de bonne gouvernance dans la gestion des finances publiques au Cameroun (loi N°2018/011) stipule que, les activités et les finances des administrations publiques sont soumises à un contrôle interne (Art 46). En plus, Carrel (2016) souligne que la mise en place d'un contrôle interne de qualité est devenue un objectif prioritaire pour la plupart des collectivités territoriales quel que soit leur taille.

Selon l'Ordre des Experts Comptables Français (1977)<sup>1</sup>, « *le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances* ». Le principe du contrôle interne consiste donc à s'assurer qu'une CTD exerce ses activités dans le cadre réglementaire défini de sa compétence et qu'elle atteint les objectifs de sa mission. Cet outil de gestion semble ainsi incontournable dans la gouvernance locale à l'ère de migration des CTD vers la budgétisation en mode programme basé sur la gestion axée sur les résultats. Sur le plan organisationnel, le contrôle n'est pas un service fonctionnel au sein des CTD, mais c'est un système cohérent de maîtrise des risques et de gestion (Bentahar et Rifai, 2022). Ce contrôle doit donc être un état d'esprit qui soit partagé par l'ensemble du personnel des CTD. Les CTD jouent un rôle considérable dans l'allocation des ressources et par conséquent, dans l'épanouissement de nos sociétés. En fait, ce rôle prend une dimension plus large lorsque l'on intègre dans son analyse, les conflits d'intérêts entre l'exécutif et la population. Ces conflits qui datent des travaux de Jensen et Meckling (1976) sur la théorie de l'agence. Michel-Clupot et Rouot (2014) précisent que la théorie de l'agence permet une meilleure appréhension de la relation entre l' élu local et le citoyen, qui constitue une véritable relation d'agence. Ils ajoutent que la souveraineté appartient au peuple mais la démocratie locale s'exerce par la représentation. Le citoyen délègue donc son pouvoir de décision, à son Maire, en lui attribuant un mandat électoral (Michel-Clupot et Rouot, 2014).

Cette délégation fait naître également une situation d'asymétrie d'information (Akerloff, 1970) entre l' élu local et le citoyen que ce soit avant ou après les élections. C'est la raison pour laquelle, il est primordial de mettre en place des mécanismes de gouvernance efficaces, accompagnés des outils de régulation des comportements des dirigeants. Cependant, les travaux sur le contrôle interne dans les CTD, surtout dans notre contexte sont rares. Notre

---

➤ <sup>1</sup> Ordre des Experts Comptables Français (1977)<sup>1</sup>, cité par Renard J. (2012), « Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne », Eyrolles, pp.1-239.

travail vise à analyser la relation entre le fonctionnement des dispositifs du contrôle interne et la qualité de la gouvernance des CTD camerounaises à travers une démarche hypothético-déductive des données quantitatives. Quel est l'influence du fonctionnement des dispositifs du contrôle interne sur la qualité de la gouvernance des CTD camerounaises ? Nous ferons ainsi le point sur le cadre théorique de la recherche, la démarche méthodologique et les résultats obtenus.

## 1. Revue de la littérature

Cette étude s'intègre dans le champ de la gouvernance dont l'intérêt se comprend davantage à travers sa définition et l'éventail des mesures visant à l'améliorer. La gouvernance, de manière générale peut être définie comme l'exercice des pouvoirs économique, politique et administratif pour une gestion optimale des activités d'une organisation. Il convient d'éclaircir les concepts du contrôle interne et de la gouvernance avant de présenter le lien entre les dispositifs du contrôle interne et la qualité de la gouvernance des CTD.

### 1.1. Comprendre le concept du contrôle interne

Dans cette analyse, nous allons dans un premier temps définir le concept du CI et dans un second temps présenter sa situation actuelle dans les collectivités territoriales.

#### 1.1.1. Définition du contrôle interne

La notion du contrôle interne prêté souvent à des confusions qui rendent ambiguë sa compréhension. Le terme « *contrôle interne* » est la traduction du plus ou moins du terme anglais « *internal control* ». Selon Renard (2012), le mot emprunté des comptables anglo-saxons (*to control*) signifie avant tout « *maîtriser* » et non « *vérifier* », dont des nombreuses interprétations erronées en donnent le sens.

Le contrôle interne peut également être défini selon le référentiel du COSO, comme un processus qui est mis en œuvre par le conseil, le dirigeant et ses collaborateurs dans une organisation, destiné à fournir une certitude de la réalisation des objectifs fixés par rapport aux opérations (Faye et Ba, 2023 ; Nimi 2021 ; Ouashil et Ouhadi, 2019). Le contrôle interne est donc ce système mis en place au sein d'un service ou d'une organisation par un responsable lui permettant de s'assurer que les objectifs fixés sont atteints, dans la limite des moyens disponibles.

L'AMF (2010) a également défini le contrôle interne comme étant un dispositif de la société, défini et mis en place sous sa responsabilité. Pour l'AMF, le contrôle interne comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres à chaque société. C'est dans le même sens que le législateur

camerounais définit aussi, le contrôle interne comme l'ensemble des procédures et méthodes permettant à un responsable d'un service de s'assurer du bon fonctionnement de celui-ci et de la maîtrise des risques (loi portant Régime Financier de l'Etat). La conséquence directe est la généralisation des contrôles sur toutes les activités et la structure organisationnelle de la CTD (Faye et Ba, 2023). Le contrôle interne devient ainsi un instrument fondamental dans la nouvelle approche de gestion basée sur la performance, qui vise à assurer nécessairement l'efficacité, la conformité, la transparence et la sécurité (Bentahar et Rifai, 2022). De ce fait, la mise en place des dispositifs du contrôle interne est une impérative et un atout pour la bonne gouvernance.

### **1.1.2. Le contrôle interne dans les collectivités territoriales**

Dans le but de sécuriser les processus et les activités dans les CTD, le contrôle interne s'impose comme un soutien indispensable à la réalisation des missions des services publics au niveau local. L'environnement actuel des CTD caractérisé par l'incertitude oblige les exécutifs à pouvoir s'adapter continuellement à ses évolutions et ses contraintes. Le contrôle interne et la gestion des risques apparaissent donc comme des moyens adéquats d'adaptation, d'anticipation et de sécurisation du processus de la prise des décisions.

L'objectif principal d'une CTD demeure avant tout la satisfaction de l'intérêt général retraduit par l'amélioration des conditions de vie de la population. Afin de mieux atteindre cet objectif primordial, il convient de le décliner en trois enjeux principaux à savoir :

- L'amélioration continue et progressive de la qualité, la pertinence, l'équité et la proximité des services publics rendus à l'utilisateur ;
- La continuité du service public en évitant tout événement pouvant entraîner un dysfonctionnement ou discontinuité du service public ;
- La performance objective de l'action publique grâce à la mise sous contrôle efficient des processus et des risques, optimiser le fonctionnement en termes de qualité, de coût et de l'efficacité en répondant aux exigences de transparence, afin d'améliorer la production et la délivrance du service public.

En se situant dans le secteur public local, nous notons l'évolution du concept de contrôle interne traditionnel, vers une vision du contrôle interne centrée sur la logique de maîtrise de l'activité, de la stratégie et de la politique publique locale (Batac et *al.*, 2009). La logique budgétaire et comptable a longtemps dominé les éléments fondamentaux du contrôle interne dans ce secteur. Depuis un certain temps, les gestionnaires des collectivités semblent adapter la logique financière et patrimoniale permettant de donner une assurance raisonnable au

reporting et à la sécurité des actifs. Ainsi, parmi les moyens du contrôle interne, nous notons l'introduction du contrôle de gestion et l'évaluation des politiques publiques dans les CTD. Ce qui conduit à la bonne gouvernance.

## **1.2. La qualité de la gouvernance**

Le concept original de la gouvernance, d'inspiration anglo-saxonne privilégie l'étude des contrats qui fondent toute organisation, se concentre sur la relation d'agence entre les dirigeants et les actionnaires. Selon Charreaux (1997), la gouvernance peut être défini comme l'ensemble des mécanismes organisationnels qui gouvernent la conduite des dirigeants et définissent leur espace discrétionnaire. La gouvernance locale quant à elle désigne l'ensemble des mesures, des règles, des organes de décision, d'information qui permettent d'assurer le bon fonctionnement et le contrôle d'une collectivité. Elle permet à la collectivité de pouvoir s'organiser dans sa prise des décisions, de résoudre des problèmes rencontrés, de mobiliser et gérer les ressources nécessaires, de prévenir et d'apporter des solutions aux divers conflits.

### **1.2.1. Les principes de la bonne gouvernance**

La conduite d'une bonne gouvernance dans une CTD repose sur un certain nombre des valeurs et principes essentiels (NDI, 2010) ci-après :

- ❖ La responsabilisation des tous les acteurs ;
- ❖ La transparence dans toutes les actions de développement ;
- ❖ Les règles de droit applicables à tous les citoyens ;
- ❖ La participation des tous les acteurs à la gestion des affaires publiques ;
- ❖ Le respect des textes et procédures ;
- ❖ Le respect des droits et des libertés des individus et des groupes de personnes ;
- ❖ La volonté d'intervention commune de l'ensemble des partenaires ;
- ❖ La capacité collective de démarrer et de soutenir la dynamique des actions de développement ;
- ❖ La valorisation de l'ensemble des ressources disponibles sur le territoire.

La gouvernance locale est également la capacité de chaque CTD à construire et à soutenir de manière durable une société forte et résiliente. Elle doit permettre dans les activités de planification et de programmation, de prendre en compte toutes les besoins et aspirations de la population. Une considération particulière doit être faite dans la priorisation des projets de développement, la fourniture des biens et services durables, et accessibles à toutes les couches de la population. Il faut privilégier le dialogue entre les acteurs de la société et leur

participation dans tous les processus du développement. La décision consensuelle doit être la règle fondamentale des consultations citoyennes.

### **1.2.2. La relation d'agence entre élu local et citoyen**

Le lien qui existe entre les élus locaux et les citoyens dans la gestion des CTD conduit à s'interroger sur l'apport de la théorie de l'agence à la politique au niveau local. La théorie de l'agence permet d'analyser et d'avoir une meilleure appréhension de la collectivité, en ce qui concerne les relations entre l'exécutif et les citoyens. La théorie de l'agence repose sur l'hypothèse que l'information n'est pas nécessairement parfaite entre les parties (Ghandari et Bendaoui, 2023). Elle met également en exergue la divergence d'intérêts entre les membres de l'organisation. Cette divergence provient de l'asymétrie informationnelle entre les contractants, qui empêchent l'évaluation correcte des efforts consentis par chacun.

Selon Michel et Ruot (2014), la théorie de l'agence s'intéresse notamment à une relation de mandat qui se noue entre un mandant et un mandataire. Le mandant aussi appelé principal est cette personne qui confie la gestion de ses affaires à un autre appelé mandataire. Ce dernier est désigné sous le nom de l'agent. Ainsi, le citoyen est ce principal qui confie la gestion de l'intérêt de la collectivité à un agent appelé élu local. Dorénavant, le citoyen doit s'assurer que l'élu local agit dans l'intérêt général de la communauté et non pour ses propres intérêts. Par conséquent, l'administré assume le risque pris par l'exécutif dans la gestion des affaires de la CTD. Pour limiter les risques une certaine disposition du contrôle doit être mis en place pour assurer la bonne gouvernance.

### **1.3. Le lien entre les dispositifs du contrôle interne et la qualité de la gouvernance**

La comptabilité est un outil d'aide à la décision, un instrument de contrôle et de lutte contre la corruption au sein de nos organisations. Ainsi, la comptabilité est une arme dans la compétition économique mondiale pour toutes les organisations quel que soit leur nature (Feudjo, 2010). Cependant, la confiance dans les informations financières divulguées est ébranlée par des manipulations comptables opérées par les dirigeants des organisations (Stolowy et *al.*, 2003 ; Michăilescu, 2009 ; Dargon et *al.*, 2013). L'objectif de la fiabilité des opérations comptables et budgétaires, des états et des rapports relatifs à l'exécution des budgets au sein des CTD ne peuvent être garanties que par la mise en place d'un système de contrôle interne efficace (Bentaher et Rifai, 2022). Bien que, des nombreux textes réglementaires régissant le fonctionnement de l'Etat et les CTD existent, plusieurs d'entre elles continuent de fonctionner selon le style de la personne qui les incarne.

Le législateur camerounais a distingué la fonction de l'ordonnateur et celle du comptable. Une

séparation des pouvoirs permet de faire la distinction entre les opérations de recettes et de dépenses incombant à chacun. L'ordonnateur émet les titres et liquide les recettes tandis que le comptable fait la prise en charge et le recouvrement des recettes tout en notifiant au préalable les redevables. En ce qui concerne les dépenses, l'ordonnateur s'en charge des opérations d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement. Par contre, le comptable assure les opérations de prise en charge et de règlement. Cette disposition permet d'effectuer le contrôle de la production des informations et de déceler les anomalies potentielles. La qualité des informations publiées est ainsi assurée.

De cette littérature, on retient que la séparation des pouvoirs permet de réduire les manquements dans les informations financières publiées par les CTD. Cette analyse nous conduit à formuler l'hypothèse suivante dans le contexte camerounais :

***H<sub>1</sub> : L'effectivité de la séparation des pouvoirs entre l'ordonnateur et le comptable exerce une influence significative et négative sur la présence des anomalies dans les informations financières publiées des CTD au Cameroun.***

La transparence dans la gestion des CTD constitue actuellement une condition indispensable permettant de garantir la relation de confiance entre les CTD et leurs populations (Aouina et Moussamir, 2019). Carrel (2016) ajoute que, l'application des procédures transparentes contribue forcément à assoir la confiance des administrés. L'application des règlements relatifs à la transparence administrative assure de même le respect des droits fondamentaux tels que la consultation des documents et la demande de copie. Deom et Nihoul (2006) précisent que, le principe de transparence doit imprégner non seulement l'interprétation des dispositions des règlements, mais également, l'ensemble des étapes de la procédure d'attribution des marchés publics.

L'art 2 du décret portant code des marchés publics (désormais décret CMP) précise que, les règles fixées reposent sur les principes de la liberté d'accès à la commande publique, l'égalité de traitement des candidats, la transparence des procédures, l'efficience et l'efficacité. Selon Transparency International (2014), l'utilisation des TIC dans les procédures de passation des marchés publics procure des nombreux avantages. Nous notons l'amélioration de l'accès aux marchés et de la concurrence, la promotion de l'intégrité, la réduction des coûts d'informations et la transparence accrue du processus. La transparence doit faire l'objet d'une spécification lors de la conception des marchés publics passés en ligne pour permettre une analyse significative des informations générées.

En revanche, les commissions de passation des marchés sont des organes d'appui technique, qui assistent le maître d'ouvrage ou le maître d'ouvrage délégué. Elles l'assistent dans son choix objectif pour l'adjudication du contrat à l'offre la plus favorable à la réalisation du projet du marché. Elles participent tout de même au respect de la réglementation et à la garantie des principes régissant les procédures de passation des marchés publics (Dicka, 2020). Nous retenons que le fonctionnement des commissions internes de passation des marchés auprès des CTD permet l'amélioration de la transparence de l'ensemble des procédures d'attribution des contrats d'exécution des projets. Suite à cette analyse, nous pouvons formuler l'hypothèse ci-dessous :

***H<sub>2</sub> : Le fonctionnement des commissions de passation des marchés publics influence significativement la transparence des procédures d'attribution des contrats dans les CTD camerounaises.***

L'activité du contrôle interne repose sur un principe fondamental de suivi/évaluation. Plusieurs chercheurs ont eu à démontrer l'intérêt qu'il faut accorder au contrôle performant et son développement dans le management des organisations (Chiapello, 1996 ; Outseki, 2019). Selon Outseki (2019), le développement que connaît le contrôle interne aujourd'hui, et l'intérêt qui l'est accordé, conduit à l'accélération du rythme de création des structures de prise en charge du système et des procédures internes.

Le contrôle interne doit être une pratique prise en considération dans les CTD, car leur engagement à atteindre l'excellence est largement déterminé par l'utilisation des dispositifs de contrôle mis en place (Djoutsa et al., 2020). Selon un rapport publié par la chambre des comptes en 2009, un bon nombre des CTD utilisent peu ou pas des outils de contrôle. Cette défaillance justifie la détérioration de la performance observée dans certaines CTD. Par contre, selon Bentahar et Rifai (2022), le contrôle interne contribue significativement à la réalisation des objectifs de l'organisation par la maîtrise des risques inhérents à ses activités.

Pour assurer la pérennité et l'amélioration continue de la performance au sein de la CTD, l'exécutif se trouve dans l'obligation de mettre en place des sécurités permanentes. Ces derniers sont garantis par la création et le renforcement du contrôle interne qui représente une veille contre les éventuelles irrégularités. Le contrôle interne constitue ainsi la pierre angulaire de la gestion moderne des CTD qui doit reposer sur les objectifs de la conformité, de l'efficacité, de la sincérité et de la transparence (Bentahar et Rifai, 2022). Ce système de suivi de l'exécution budgétaire doit permettre d'éviter le gaspillage, la fraude et la mauvaise gestion observé, qui sont des pratiques condamnées par le code de transparence. Le système

de contrôle mis en place doit permettre le bon déroulement de l'exécution des projets et des programmes planifiés. Cette mise en place des dispositifs du contrôle impacte l'efficacité de l'exécution des programmes des CTD. De tout ce qui précède, nous pouvons formuler l'hypothèse ci-après :

***H<sub>3</sub> : La fréquence des réunions des organes de suivi de l'exécution du budget a une influence significative sur l'efficacité des programmes des CTD au Cameroun.***

Selon l'OCDE (2016), la maîtrise et la soutenabilité de la performance de l'action publique au service des citoyens et la qualité des services publics se trouvent au centre des préoccupations des gouvernements. Pour atteindre ces objectifs et donner d'assurances aux citoyens, les responsables des CTD doivent être dotés des mécanismes de bon fonctionnement. L'une des solutions permettant de garantir la continuité du service public est la définition de l'organisation hiérarchique des fonctions au sein des CTD. Bencheikh et Saghir (2022) précisent que la performance sociale reflète la capacité d'une administration à réaliser les objectifs de l'intérêt général et contribuer à l'amélioration de la qualité du service public.

Ainsi, cet effet se fait ressentir dans les CTD par le renforcement du principe de solidarité, l'amélioration continue de l'accueil et la prise en charge des usagers dans les services. Il faut également doter les services des ressources humaines compétents et capables de répondre aux besoins des citoyens. Dorénavant, l'efficacité des outils d'organisation dans la nouvelle vision de gestion des CTD dépend largement de l'implication du personnel, de la formalisation des cadres et la gestion des risques (Bentahar et Rifai, 2022). Le système du contrôle interne moderne regroupe l'ensemble des dispositifs mis en place par le personnel, concernant tous les acteurs visant l'offre des services publics à des moindres coûts. Suite à cette analyse, nous retenons que, l'application des outils d'organisation du travail a un impact sur l'efficacité du service rendu par les CTD. De ce fait, nous pouvons formuler l'hypothèse ci-contre :

***H<sub>4</sub> : L'application régulière des outils d'organisation du travail influence significativement l'efficacité des services publics locaux des CTD camerounaises.***

A la suite de l'explication du cadre théorique, cette analyse se poursuit par la présentation de notre approche méthodologique.

## **2. L'approche méthodologique de la recherche**

Il existe deux méthodes scientifiques pour conduire une recherche en science de gestion (Cousineau et Bastine, 1975). Il s'agit de la démarche empirico-déductive et la démarche hypothético-déductive. Cette dernière démarche constitue l'approche que nous avons adoptée dans notre présent travail.

Le canevas de la recherche est le schéma directeur de la recherche. Ce schéma laisse apparaître un lien logique entre le problème, la question de recherche, les données devant être recueillies et les résultats attendus (Tsapi, 1997). Dans cette partie, nous présenterons la posture épistémologique choisie, le choix du type d'investigation et les tests statistiques, la technique de collecte des données et l'échantillon d'étude.

### **2.1. La posture épistémologique de la recherche**

Pour atteindre notre objectif et considérant les développements antérieurs, notre recherche s'inscrit dans le paradigme positiviste. Pour cette posture épistémologique, la réalité existe en soi et indépendant du chercheur, qui par ailleurs ne cherche qu'à l'appréhender (Cherkaoui et Haouata, 2017). Le chercheur prend donc une position d'observateur externe à l'objet étudié. Dans cette posture positiviste, la réalité est mesurée de manière objective. L'utilisation de ce paradigme nous permet dans notre travail, d'expliquer la réalité existante de manière objective, tout en étant indépendant de l'objet étudié à travers un questionnaire de recherche administré auprès des répondants (les cadres des CTD camerounaises).

### **2.2. Le choix du type d'investigation et les tests statistiques**

Fondamentalement, il existe deux types de mode d'investigation à savoir la relation dite causale et non causale. Le choix entre ces deux types de recherche dépend principalement du but que nous nous sommes fixés et de l'étape de notre recherche. De l'exploration aux tests d'hypothèses en passant par la description, des précautions méthodologiques doivent être observées (Tsapi, 1997). Dans le cas spécifique de cette recherche, après une revue de la littérature suivie d'une étude empirique dans le contexte camerounais, quatre hypothèses ont été formulées mettant ainsi en relation plusieurs variables. Autrement dit, une confrontation entre analyse théorique et réalités contextuelles a permis d'identifier un certain nombre d'antécédents et de conséquences dans l'usage des dispositifs du contrôle interne pour la régularisation de la gouvernance des CTD.

De même, le type d'investigation revient à définir l'horizon temporel pour l'étude. On distingue l'étude longitudinale et l'étude instantanée. En ce qui nous concerne, nous avons opté pour ce dernier type d'étude. Ce choix s'explique par l'économie de temps et de coût de recherche que ce type d'investigation.

Pour tester nos hypothèses formulées, certaines méthodes statistiques nous ont servi d'outils d'analyses. Il s'agit du tri à plat, de la régression linéaire et de l'analyse en composantes principales (ACP). Les données sont recueillies à travers un outil de collecte choisi.

### **2.3. La technique de collecte des données**

Dans ce travail, ayant adopté préalablement une démarche hypothético-déductive, nous avons essentiellement besoin de données primaires. Le mode de collecte de données primaires le plus développé dans les recherches quantitatives est le questionnaire (Omar, 1987 ; Thiétart et coll, 2003). Le questionnaire est l'instrument de collecte de données le plus usité en management. Il permet de traiter des échantillons de grande taille, d'établir des relations statistiques et de minimiser les coûts des opérations d'administration.

Les questions contenues dans notre support de collecte des données ont été formulées essentiellement à partir de l'opérationnalisation des concepts utilisés dans nos hypothèses, excepté quelques questions d'identification. Ces hypothèses sont inspirées d'une revue de la littérature en matière de fonctionnement des dispositifs du contrôle interne et de qualité de la gouvernance.

L'ensemble des questions formulées comportent à l'avance des choix possibles. Chaque répondant consulté donne son avis par rapport à ces modalités de réponse bien définie. Nous avons à cet effet les questions fermées à choix multiples où il existe plusieurs catégories de réponses (minimum trois modalités). A l'issue de l'enquête, nous avons d'abord analyser notre échantillon d'étude.

### **2.4. La description de l'échantillon d'étude**

Le cadre d'échantillonnage est encore appelé la base de sondage. Il est constitué de la liste exhaustive de toutes les unités ou individus à partir de laquelle on tirera un échantillon aléatoire. Nous distinguons quatre types des CTD au Cameroun à savoir les communes, les communes d'arrondissement, les communautés urbaines et les régions. Cependant les régions ne sont pas prises en considération dans notre recherche.

D'après les résultats de notre enquête, cette étude porte sur 256 CTD dont les réponses sont jugées exploitables. Ces CTD sont composées de 211 communes (82,4%), Suivi de 36 communes d'arrondissement (14,1%) et 9 mairies de la ville (3,5%).

Pour répondre à ce questionnaire, nous avons sollicité les secrétaires généraux, les receveurs et les autres cadres ayant une maîtrise du sujet, en poste au sein des CTD camerounaises. Les cadres des CTD ayant accepté de répondre à nos questions et dont les réponses sont exploitées, se répartissent ainsi qui suit 94 secrétaires généraux (36,7%), 13 receveurs (5,1%) et 149 autres cadres (58,2%).

La présentation du canevas méthodologique de cette recherche permet d'aboutir à des résultats fiables.

### 3. La présentation des résultats de la recherche

Dans cette partie, nous examinerons et présenterons les différents résultats des tests statistiques réalisés sur les hypothèses de recherche que nous avons formulées à l'avance.

#### 3.1. Test de la relation entre l'effectivité de la séparation des pouvoirs et la présence des anomalies dans les informations financières publiées des CTD camerounaises

L'idée qui sous-tend cette relation est, qu'il existe une corrélation directe entre l'effectivité de séparation des pouvoirs entre les deux acteurs, et la présence des anomalies dans les informations financières publiées par des collectivités.

##### 3.1.1. La réalisation de l'analyse en composantes principales

L'ACP est réalisée pour les deux variables impliquées dans cette hypothèse.

##### - L'ACP sur les variables liées à l'effectivité de séparation des pouvoirs entre l'ordonnateur et le comptable

Nous obtenons un KMO de **0,763** largement supérieur à 5% et le test de sphéricité de Bartlett significatif ( $p = 0,00 \leq 0,05$ ). Ce qui prouve que nos données sont factorisables et confirme une bonne corrélation entre les *items*. Ainsi, ce test est significatif et nous pouvons procéder à la factorisation.

**Tableau n°1 : Matrice des composantes de l'effectivité de la séparation des pouvoirs dans les CTD au Cameroun**

L'effectivité de la séparation des pouvoirs dans les CTD			
	Composante		Communalities
	1	2	
L'exécution des recettes		,909	,870
L'exécution des dépenses		,914	,858
La production du compte ADMIN	,716		,723
La production du compte de GEST	,923		,889
La vérification de la conformité des pièces	,820		,773
La vérification de disponibilité des crédits	,877		,768
Valeur propre supérieure à 1	3,631	1,252	
% de la variance	60,511	20,874	
% cumulé	60,511	81,385	
<b>Alpha de Crombach</b>	<b>0,862</b>		

Source : nos analyses

En faisant référence au critère de Kaiser (valeur propre supérieur à 1), les résultats de cette ACP, nous permettent d'obtenir deux facteurs. Les items composants les deux facteurs ont de bonnes communalités comparativement au seuil de 0.5. Les loadings sont élevés ce qui veut dire que les items sont bien représentés dans ce système formé par les deux facteurs.

Globalement les deux facteurs restituent **81,385%** de l'information. Dans ce pourcentage, le premier facteur explique à lui seul 60,511% de l'information tandis que le deuxième facteur explique 20,874% de l'information. Par ailleurs, nous obtenons une cohérence intermodalité favorable avec un alpha de Crombach de **0,862**, qui témoigne de la fiabilité de notre échelle de mesure.

- **L'ACP sur les variables liées à la présence des anomalies dans les informations financières publiées**

L'analyse présente un résultat satisfaisant, parce que nous obtenons un KMO de **0,798** largement supérieur à 5% et le test de sphéricité de Bartlett significatif ( $p = 0,000 \leq 0,05$ ). Ce qui prouve que nos données sont factorisables et confirme une bonne corrélation entre les *items*. Ainsi, ce test est significatif et nous pouvons procéder à la factorisation.

**Tableau n° 2 : Matrice des composantes de la présence des anomalies dans les informations financières publiées des CTD camerounaises**

<b>Réduction des anomalies dans la production des informations financières.</b>			
	Composante		Communalities
	1	2	
Les erreurs sur les documents émis sur Sim-BA	,918		,877
La non-concordance du compte administratif et du compte de gestion	,844		,849
La non-conformité du dossier fiscal lors du paiement des prestataires		,976	,954
Valeur propre supérieure à 1	1,613	1,068	
% de la variance	53,754	35,602	
% cumulé	53,754	89,356	
<b>Alpha de Crombach</b>	<b>0,838</b>		

Source : nos analyses

En se référant au critère de Kaiser (valeur propre supérieur à 1), les résultats de cette ACP, nous permettent d'obtenir deux facteurs. Les items composants les deux facteurs ont de bonnes communalités comparativement au seuil de 0.5. Les loadings sont élevés ce qui veut dire que les items sont bien représentés dans ce système formé par les deux facteurs.

Globalement les deux facteurs restituent **89,356%** de l'information. Dans ce pourcentage, le premier facteur explique à lui seul 53,754% de l'information tandis que le deuxième facteur explique 35,602% de l'information. Par ailleurs, nous obtenons une cohérence intermodalité favorable avec un alpha de Crombach de **0,838** qui témoigne de la fiabilité de notre échelle de mesure.

### 3.1.2. L'analyse empirique du lien entre l'effectivité de la séparation des pouvoirs et la présence des anomalies dans les informations publiées

Pour vérifier notre hypothèse, nous utilisons la méthode de la régression linéaire. Cette régression permettra de tirer une conclusion sur la liaison entre la séparation des pouvoirs entre l'ordonnateur et le comptable au sein des CTD et la présence des anomalies dans les informations financières publiées. Cette hypothèse sera vérifiée au seuil de 5%.

**Tableau n°3 : résultat de la régression**

Variables	R	R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup> ajusté	Ddl 1	Fisher	
					F cal	Sig
Valeur	,196	,098	,075	1	10,122	,000

Source : nos analyses

La force de la relation entre deux variables est mesurée par le coefficient de détermination R<sup>2</sup>. Pour notre modèle, le R<sup>2</sup> n'est pas acceptable. En effet, l'effectivité de la séparation des pouvoirs dans les CTD prise en compte expliquent à **7,5%** la présence des anomalies dans les informations financières publiées (R<sup>2</sup> ajusté = **0,075**). Toutes ces valeurs étant largement inférieures à 0,5 permettent d'affirmer que le modèle n'ajuste pas parfaitement les données. Toutefois, le coefficient de corrélation R est de 0,196. Ce qui signifie qu'il existe une corrélation faible entre les deux variables.

Par ailleurs, ce résultat atteste que dans l'ensemble, le modèle de la régression est significatif (Signification = **0,000** < 0,05) et de très bonne qualité avec un F de Fisher de **10,122**. Ce qui nous conduit à rejeter l'hypothèse nulle. Par conséquent, nous affirmons que c'est la variable indépendante qui permet d'expliquer la variabilité de la variable dépendante. Au regard de ces différents résultats, **l'hypothèse H1 est confirmée**. Il existe donc une relation positive entre l'effectivité de l'application du principe de séparation des pouvoirs entre l'ordonnateur et le comptable public dans les CTD au Cameroun, et la présence des anomalies dans les informations financières publiées. De surcroît, la publication des informations fiables, sincères et présentant l'image fidèle de la collectivité booste la qualité des décisions à prendre par l'exécutif, le conseil, l'Etat et les bailleurs des fonds.

Pour Bentahar et Rifai (2022), la mise en place du contrôle interne dans une organisation permet la maîtrise des risques comptables dans tous les processus d'opération. Mardas et al., (2022) concluent que la mise en place d'un dispositif du contrôle interne permet de détecter le plus tôt possible les anomalies dans le fonctionnement qu'elles soient occasionnelles ou systématiques.

### 3.2. Le test de la relation entre le fonctionnement des commissions internes et la transparence des procédures d'attribution des contrats dans les CTD camerounaises

Pour tester cette hypothèse, nous utilisons également la méthode de la régression linéaire. Cette régression permettra de tirer une conclusion sur la liaison entre le fonctionnement des commissions de passation des marchés publics et la transparence des procédures d'attribution des contrats. Cette hypothèse sera vérifiée au seuil de 5%.

**Tableau n°4 : résultat de la régression**

Variables	R	R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup> ajusté	Ddl 1	Fisher	
					F cal	Sig
Valeur	,285	,081	,077	1	22,385	,000

Source : nos analyses

Pour notre modèle, le R<sup>2</sup> n'est pas acceptable. En effet, le fonctionnement des commissions de passations des marchés dans les CTD prise en compte expliquent à **7,7%** la transparence des procédures d'attributions des contrats (R<sup>2</sup> ajusté = **0,077**). Toutes ces valeurs étant largement inférieures à 0,5 permettent d'affirmer que le modèle de régression n'ajuste pas parfaitement les données. Toutefois, le coefficient de corrélation R est de 0,285 ; ce qui signifie qu'il existe une corrélation faible entre le fonctionnement des commissions de passation des marchés publics et la transparence des procédures d'attribution des contrats.

En effet, ce résultat atteste que dans l'ensemble, le modèle de la régression est significatif (Signification = **0,000** < 0,05) et de très bonne qualité avec un F de Fisher de **22,385**. Ce qui nous conduit à rejeter l'hypothèse nulle. Par conséquent, nous affirmer que c'est la variable indépendante qui permet d'expliquer la variabilité de la variable dépendante.

Au regard de ces différents résultats, **l'hypothèse H2 est confirmée**. Nous notons donc, qu'il existe une corrélation positive entre le fonctionnement des commissions de passation des marchés et la transparence des procédures d'attribution des contrats. Plus précisément, le respect des délibérations des commissions et leur implication dans l'effectivité de la publication des informations, tel que prévu par la réglementation en vigueur, influence significativement la transparence des procédures des CTD au Cameroun. Par conséquent, le fait que la commission s'assure de la publication des avis sur la plateforme des marchés publics améliore l'accessibilité des parties prenantes à l'information.

Pour Bentahar et Rifai (2022), l'introduction du CI dans une organisation assure la conformité, la transparence et la sécurité. Singock et Tchatchoua (2021), en parlant des mécanismes de gouvernance, concluent que la diffusion de l'ensemble des travaux des

commissions et des délibérations des conseils, à travers plusieurs supports de communication induit la transparence, qui favorise l'adhésion des populations à l'action des élus.

### 3.3. Le test de la corrélation entre la fréquence des réunions des organes de suivi de l'exécution du budget et l'efficacité des programmes des CTD

Le test de cette hypothèse sera fait à l'aide de la méthode de régression linéaire. Cette régression permettra de tirer une conclusion sur la liaison entre la fréquence des réunions des organes de suivi de l'exécution budgétaire et l'efficacité des programmes des CTD. Cette hypothèse sera vérifiée au seuil de 5%.

**Tableau n°5 : résultat de la régression**

Variables	R	R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup> ajusté	Ddl 1	Fisher	
					F cal	Sig
Valeur	,086	,037	,004	1	1,909	,168 <sup>b</sup>

Source : nos analyses

Pour cette modèle, le R<sup>2</sup> n'est pas du tout acceptable. En effet, la fréquence des réunions des organes de suivi de l'exécution budgétaire prise en compte explique à **0,4%** l'efficacité des programmes des CTD (R<sup>2</sup> ajusté =**0,004**). Toutes ces valeurs étant largement inférieures à 0,5 permettent d'affirmer que le modèle de régression n'ajuste pas les données. Toutefois, le coefficient de corrélation R est de 0,086 ; ce qui signifie qu'il existe une corrélation très faible entre la fréquence des réunions des organes de suivi de l'exécution budgétaire et l'efficacité des programmes des CTD.

En effet, ce tableau atteste que, le modèle de cette régression n'est pas significatif (Signification = **0,168** sup 0,05) et la qualité du modèle est très mauvaise avec un F de Fisher de **1,909**. Ce qui nous conduit à accepter l'hypothèse nulle. Par conséquent, nous affirmons que la variable indépendante ne permet pas d'expliquer la variabilité de la variable dépendante.

Au regard de ces différents résultats, **l'hypothèse H3 est infirmée**. Nous notons donc que la fréquence des réunions des organes de suivi de l'exécution budgétaire n'influence pas significativement sur l'efficacité des programmes des CTD camerounaises. Plus précisément, le fonctionnement actuel des mécanismes de suivi de l'exécution budgétaire impacte négativement l'efficacité des programmes des CTD. Ceci s'explique par le fait que, des nombreuses CTD s'attardent à mettre en application ces différents mécanismes notamment, la désignation et l'organisation des réunions des responsables des programmes. Nous notons également les difficultés dans l'organisation des séances du comité technique et des descentes sur le terrain des commissions de suivi et de réception.

Poister et Streib (1999) ont prouvé que dans le contexte des administrations locales américaines, les budgets axés sur les programmes n'apportent pas des changements significatifs en termes d'allocation budgétaires, et donc n'améliorent pas la performance. Singock et Tchatchoua (2021), concluent que la fréquence des rencontres entre les présidents de commission et l'exécutif impacte significativement et négativement sur la performance. Cependant, les résultats de Kono Abe et Onana (2020) prouvent que la diversification des dispositifs de contrôle dans les projets communaux financés par le BIP a un impact positif sur l'exécution des projets BIP.

### 3.4. Le test de la corrélation entre l'application régulière des outils d'organisation du travail et l'efficacité des services publics locaux des CTD au Cameroun

L'ACP est réalisée pour les variables concernant l'application régulière des outils d'organisation du travail au sein des CTD camerounaises. Nous obtenons un résultat satisfaisant avec un KMO de **0,599** au-dessus de 5% et le test de sphéricité de Bartlett présente un Chi-deux significatif ( $p = 0,00 \leq 0,05$ ). Ce qui prouve que nos données sont factorisables et confirme une bonne corrélation entre les *items*. Ainsi, ce test est significatif et nous pouvons procéder à la factorisation. Au terme de la factorisation, nous avons dégagé deux facteurs.

**Tableau n°6 : matrice des composantes de l'application régulière des outils d'organisation du travail dans les CTD au Cameroun**

<b>L'application régulière des outils d'organisation du travail des CTD Matrice des composantes</b>			
	Composante		Communalities
	1	2	
Le système de traitement du personnel		,658	,667
L'application du manuel des procédures	,670		,565
L'application de l'organigramme type des CTD	,878		,775
L'application d'un règlement intérieur		,769	,717
La tenue des réunions du personnel	,631		,583
La répartition des tâches	,662		,532
Valeur propre supérieure à 1	2,416	1,323	
% de la variance	40,262	22,055	
% cumulé	40,262	62,317	
<b>Alpha de Crombach</b>	<b>,912</b>		

Source : nos analyses

En faisant référence au critère de Kaiser (valeur propre supérieur à 1), les résultats permettent d'obtenir deux facteurs. Les items composants les deux facteurs ont de bonnes communalités comparativement au seuil de 0.5. Les loadings sont élevés, ce qui veut dire que les items sont

bien représentés dans ce système formé par les deux facteurs.

Globalement les deux facteurs restituent **62,317%** de l'information. Parmi ce pourcentage le premier facteur explique à lui seul 40,262% de l'information tandis que le deuxième facteur explique 22,055% de l'information. Par ailleurs, nous obtenons une cohérence intermodalité favorable avec un alpha de Crombach de **0,912** qui témoigne de la fiabilité de notre échelle de mesure.

Cette hypothèse est testée aussi à l'aide de méthode la de régression linéaire. Cette régression permettra de tirer une conclusion sur la liaison entre l'application régulière des outils d'organisation du travail et l'efficacité des services publics locaux. Cette hypothèse sera vérifiée au seuil de 5%.

**Tableau n°7 : résultat de la régression**

Variables	R	R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup> ajusté	Ddl 1	Fisher	
					F cal	Sig
Valeur	,451	,203	,200	1	64,780	,000 <sup>b</sup>

Source : nos analyses

En effet, ce tableau atteste que le modèle de la régression est significatif (Signification = **0,000** <0,05) et de très bonne qualité avec un F de Fisher de **64,780**. Ce qui nous conduit à rejeter l'hypothèse nulle. Par conséquent, nous affirmons que c'est la variable indépendante qui permet d'expliquer la variabilité de la variable dépendante.

Au regard de ces différents résultats, **l'hypothèse H4 est confirmée**. Nous notons donc, qu'il existe une relation positive entre l'application régulière des outils d'organisation du travail et l'efficacité des services publics locaux. Plus précisément, l'usage des différents outils de responsabilisation du personnel au sein des CTD influence significativement la serviabilité de leur personnel. Par conséquent, le fait que les CTD aient les outils tels que le manuel de procédure, l'organigramme type, la répartition des tâches et l'organisation des réunions du personnel, améliore la qualité des services rendus à la population. Nous pouvons donc affirmer une amélioration de la qualité de la gouvernance des CTD camerounaises.

Pour Bentahar et Rifai (2022), la mise en place du CI dans une organisation permet d'améliorer l'image et la qualité de service. Tchatchoua et *al.*, (2021) affirment qu'il existe une relation positive entre le climat social et la performance des CTD camerounaises. A l'issue de cette analyse, nous constatons qu'une bonne organisation du travail au sein des CTD améliore nécessairement la qualité des services rendus à la population locale. Ainsi, le respect du dispositif du CI relatif à l'organisation a une influence significative sur les services publics locaux au sein des CTD camerounaises.

## Conclusion

Arrivé au terme de notre travail de recherche, qui a permis d'analyser l'influence des certains dispositifs du CI sur la qualité de la gouvernance dans les CTD au Cameroun. Nous avons eu la validité de la première hypothèse. Ce qui veut dire que, la présence des anomalies dans les informations financières publiées est liée, à l'effectivité de la séparation des pouvoirs entre l'ordonnateur et le comptable au sein de la CTD camerounaise. Ce résultat traduit la difficulté que peuvent connaître les CTD, à publier des informations pertinentes et à jour, dans le cas où les principaux acteurs de la chaîne budgétaire sont réticents à la distinction de leurs tâches régulièrement.

Cette situation pourrait donc empêcher la CTD de saisir certaines opportunités, nécessitant une décision urgente. En ce qui concerne notre deuxième hypothèse, elle est aussi validée dans le cadre de notre échantillon d'étude. Ce qui veut dire que le fonctionnement des commissions de passation des marchés publics a une influence significativement sur la transparence des procédures d'attribution des contrats au sein des CTD camerounaises. La troisième hypothèse selon laquelle, la fréquence des réunions des organes de suivi d'exécution du budget n'influence pas significativement sur l'efficacité des programmes des CTD au Cameroun, est rejetée par les faits sur notre échantillon d'analyse. Ainsi, les résultats obtenus montrent que, le fait qu'il y ait au sein des CTD, ces mécanismes de suivi de l'exécution du budget a plutôt un effet négatif sur l'efficacité de leurs programmes. Enfin, la quatrième hypothèse, qui stipulait que l'application des outils d'organisation du travail influence significativement sur l'efficacité des services publics locaux des CTD camerounaises, est aussi validée après avoir été confrontée à la réalité du terrain. Dans ce cas, nous affirmons que l'utilisation des outils de responsabilisation du personnel au sein des CTD a une influence significative leur serviabilité des usagers.

De ce fait, les administrateurs des CTD camerounaises doivent renforcer les liens entre les services de l'ordonnateur et de la comptabilité pour avoir des informations fiables au temps opportun. Il s'agit alors de mettre sur pied un service informatique, qui se chargera de veiller à mettre en réseau les deux services pour la production régulière des informations comptables de qualité. Les membres des commissions doivent chacun jouer son rôle, surtout en ce qui concerne la publication des informations. Il faut également au sein de chaque CTD, un service en charge de la passation des marchés pour l'élaboration, la conservation et la divulgation des informations en ligne et auprès des parties prenantes. Chaque CTD doit avoir à la base des programmes bien ficelés avec des objectifs clairement définis, pour l'amélioration des

conditions de vie de la population. L'atteinte de ces objectifs s'accompagne par la mise en place des mécanismes adéquats de suivi et d'évaluation des projets.

Le comité technique de suivi BIP doit tenir ses séances au sein de la CTD et effectuer des descentes sur le terrain pour s'assurer de l'exécution effective, des projets de développement. Les commissions de suivi et de réception doivent également effectuer des descentes régulières dans les chantiers pour s'assurer de l'exécution dans les règles de l'art, les travaux et les prestations en cours. Pour y arriver, il faut élaborer des outils tels que le manuel des procédures, l'organigramme type, le règlement intérieur, la répartition des tâches et la tenue régulière des réunions du personnel. Ces éléments permettent la responsabilisation et l'encadrement du personnel. A côté de cela, il faut également mettre en place un système de rémunération motivant pour le personnel. Plus précisément, la CTD doit prioriser le paiement des salaires du personnel, respecter l'organisation des sessions de commission paritaire d'avancement et primer les agents performants.

Les résultats de notre recherche devraient être considéré avec de prudence au regard des difficultés qui sont émaillé de ce travail. La première limite est celle de la taille de l'échantillon. Celle-ci est due au fait que nous n'avons pas pu administrer notre questionnaire dans toutes les CTD au Cameroun. L'autre limite, renvoi aux moyens financiers limités que nous disposons pour mener à bout cette recherche. En outre, nous signalons également une autre limité liée aux tests statiques utilisés. La dernière limite réside dans le fait que, la recherche aurait été plus intéressante, si on avait étudié en sus, la relation d'influence qui existe entre les composantes structurelles des CTD et les dispositifs du contrôle interne dans la maîtrise de leur processus décisionnel.

Ce travail ouvre des perspectives très intéressantes en matière de recherche surtout, vue la limite des travaux en matière de fonctionnement des dispositifs du contrôle interne. En effet, l'étude peut être orientée dans le même sens, mais en étudiant la relation qui existe entre les composantes structurelles des CTD et le fonctionnement des dispositifs du CI tout en mettant en évidence les facteurs non tenus en compte. Les chercheurs pourront également orienter leurs travaux vers l'étude de l'influence des caractéristiques des CTD sur la qualité de leur gouvernance. Toutefois, on pourrait sortir du cadre du contrôle interne et, tenter d'étudier les outils de mesure de performance dans les CTD et leur implication dans la qualité de la gouvernance. L'étude de la mise en œuvre du contrôle de gestion et son influence sur la performance des CTD dans le cadre du budget programme pourrait être une bonne piste d'investigation.

## BIBLIOGRAPHIE

### 1. Article de revue

**Akerlof G. (1970)**, « The market for Lemons: quality uncertainty and the market mechanism », *Quarterly Journal of Economics*, vol. 84, n°3, pp.488-500.

**AMF (2010)**, « Les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne », Cadre de référence.

**Aouina M. et Moussamir A. (2019)**, « Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la commutation financière. Une revue de la littérature », *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, n°8 mars, vol.3, n°4, pp.513-525.

**Batac J., Carassus D. et Maurel M. (2009)**, « Evolution de la norme du contrôle interne dans le contexte public local. Finance Contrôle Stratégie », vol.12, n°1, pp.155-180.

**Bencheikh A. et Saghir F. Z. (2022)**, « Le pilotage de la performance dans les établissements de la santé. Quel rôle à jouer par le contrôle de gestion ? », *Revue Française d'Economie et de Gestion*, vol.4, n°5, pp.366-388.

**Bentahar A. et Rifai A. (2022)**, « La contribution du contrôle interne à la bonne gouvernance des finances publiques : une revue de littérature théorique et empirique », *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management and Auditing*, vol 4, n°3, pp.239-255.

**Bigou-Lare N. (2001)**, « Le SYSCOA et la pertinence de l'information comptable : une analyse de la pratique dans les entreprises togolaises », *Actes du 22ème Congrès de l'Association Française de Comptabilité*, Metz, pp.2-20.

**Carrel J-C (2016)**, « Contrôle interne des collectivités territoriales et transparence financière », *Revue Française de Comptabilité*, Novembre, n°503, pp.50-51.

**Cherkaoui A. et Haouata S. (2017)**, « Eléments de Réflexion sur les Positionnements Epistémologiques et Méthodologiques en Sciences de Gestion », *Revue Interdisciplinaire*, vol.1, n°2

**Chiapello E. (1996)**, « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, vol.2, n°2, pp.51-74.

**Cousineau A et Bastine E. (1975)**, « Méthodologie de la recherche », *Enseignement de gestion*, n°12, pp. 37-71.

**Dargon N., Biot-Paquerot G. et Didierjean A. (2013)**, « Peut-on faire mentir les chiffres ? L'embellissement des informations financières par la comptabilité d'intention », *Revue*

Française de Gestion, n°231, pp.87-101.

**Décret n°2018/366 du 20 juillet 2018** portant Code des Marchés Publics.

**Décret n°2020/375 du 07 juillet 2020** portant règlement général de la comptabilité public.

**Deom D. et Nihoul P. (2006)**, « Les marchés publics : concurrence, transparence et neutralité », Revue Générale de Droit, vol.36, n°4, pp.801-829.

**Dicka J. E. (2020)**, « La nouvelle architecture juridique de passation des marchés publics au Cameroun sous le décret n°2018/366 du 20 juin 2018 portant code des marchés publics : table rase ou transposition de la substance du modèle abrogé », Revue Africaine de Droit et de la Science Politique, vol.8, n°17, pp.171-194.

**Djoutsa W. L., Ngo Biheng E. A. et Mama Onana A. F. (2020)**, « Efficacité des outils de contrôle de gestion dans le pilotage des performances des collectivités territoriales décentralisés au Cameroun », Revue Africaine de Management, vol.5, n°1, pp.110-128.

**Faye D. et Ba M. (2023)**, « Polysémie du contrôle interne dans l'administration publique », Revue de la Comptabilité, du Contrôle et de l'Audit, vol.7, n°1, pp.177-194.

**Feudjo J. R. (2010)**, « Harmonisation des normes africaines et internationales : une urgence ou une exigence », Revue des Sciences de Gestion, Direction et Gestion, n° 245-246, pp. 149-159.

**Ghandari Y. et Bendaoui Y. (2023)**, « Le contrôle interne et l'audit au service de la gouvernance », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, vol 7, n°1, pp.240-257.

**HILMI, Y., & FATINE, F. E. (2022)**. The Contribution of internal audit to the corporate performance: a proposal of measurement indicators. International Journal of Performance and Organizations, 1(1), 45-50.

**HILMI, y., & NAJI, F. (2016)**. Audit social et performance de l'entreprise : une étude empirique au sein du champ organisationnel marocain. Revue des Etudes Multidisciplinaires en Sciences Economiques et Sociales, 1(3).  
doi:<https://doi.org/10.48375/IMIST.PRSM/remses-v1i3.5271>

**Hilmi, Y., & Fatine, F. E. (2022)**. Transformation digitale des cabinets d'audit par les réseaux sociaux: Cas de KPMG. International Journal of Economics and Management Sciences, 1(1).

**HILMI, Y. L'ÉTHIQUE DE L'ENTREPRISE: UN BON MOYEN DE PROTECTION CONTRE LA FRAUDE THE ETHICS OF BUSINESS: A GOOD WAY TO PROTECT AGAINST FRAUD.**

**HILMI, Y. (2013).** L'audit interne au Maroc: Degré d'intégration et spécificités de l'entreprise. Revue marocaine de recherche en management et marketing, (8).

**HILMI, Y. (2013).** L'audit interne au Maroc: Degré d'intégration et spécificités de l'entreprise. Revue marocaine de recherche en management et marketing, (8).

**HILMI, Y., & Zakaria, E. Z. (2020).** Contrôle interne de l'information financière et exigences de la loi Sarbanes-Oxley: Évaluation et proposition d'une démarche d'implémentation pour les entreprises marocaines. Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, 4(2).

**Jensen M., and W. Meckling, (1976),** "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure", Journal of Financial Economics, vol.3, n°2, pp.305-360.

**Kono Abe J-M. et Onana S. P. (2020),** « Nouvelle pratiques budgétaires et investissement public : éléments de théorie et données empiriques au Cameroun », Revue des Etudes Multidisciplinaires en Sciences Economiques et Sociales, vol.5, n°1, pp.64-87.

**Loi n°2018/011 du 11 juillet 2018** portant code de transparence et de bonne gouvernance dans la gestion des finances publiques au Cameroun.

**Loi n°2018/012 du 11 juillet 2018** portant régime financier de l'Etat et des autres Entités publiques.

**Loi N°2019/024 du 24 décembre 2019** portant Code Général des Collectivités Territoriales Décentralisées, PP.1-123.

**Loi n°96/06 du 18 janvier 1996** Portant révision de la Constitution du 02 juin 1972, modifiée et complétée par la loi n°2008/001 du 14 avril 2008.

**Mardas A., Mrani Z. S. et Loulid M. (2022),** « La contribution du contrôle interne à la gouvernance des entreprises : cas du secteur hôtelier », International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, vol 3, n°1-2, 121-133.

**Michel-Clupot M. et Rouot S. (2014),** « Communication financière des collectivités locales : L'apport de la théorie de l'agence au politique », Revue Française de Gestion, n°245, pp.55-70.

**Ouashil M. et Ouhadi S. (2019),** « Le contrôle interne face à l'émergence de nouvelles formes des risques : cas de la fraude », Revue Internationale des Sciences de Gestion, Numéro 3, avril, vol.2, n°2, pp.805-819.

**Outseki J. (2019),** « L'influence des composantes du système de contrôle interne selon le cadre de référence COSO sur la performance de l'entreprise : une étude exploratoire théorique », Revue Internationale des Sciences de Gestion, n°3, avril, pp.635-650.

**Poister T.H. et Streib G. (1999)**, « Performance measurement in municipal government : Assessing the state of practice », *Public Administration Review*, pp.325-335.

**Singock S. C. et Tchatchoua N. M. (2021)**, « Mécanismes de gouvernance spécifiques et performances des collectivités territoriales décentralisées : analyse de l'efficacité dans la gestion budgétaire des communes camerounaises », *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, vol.5, n°1, pp.335-356.

**Stolowy H., Pujol E. et Molinari M. (2003)**, « Audit financier et contrôle interne : L'apport de la loi Sarbanes-Oxley », *Revue Française de Gestion*, n°147, pp.133-143.

**Tchatchoua N. M., Bitomo B. et Nkoa O. I. B. (2021)**, « Les outils de contrôle de gestion et performance des collectivités territoriales décentralisées (CTD) en Afrique subsaharienne francophone : le cas du Cameroun », *Journal of Academic Finance*, vol.12, n°2, Décembre, pp.140-158.

**Transparency International (2014)**, « Le rôle de la passation des marchés publics en ligne dans la lutte contre le corruption », *Helpdesk Answer*, pp.1-11.

## 2. Ouvrages

**Charreaux G. (1997)**, « Le gouvernement des entreprises : Corporate Governance, Théories et Faits », *Economica* : Paris.

**Michaïlesco C. (2009)**, « Qualité de l'information comptable », *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit*, *Economica*, pp.1023-1033.

**NDI (2010)**, « Comprendre la gouvernance locale au Burina Faso », *Manuel à l'attention des partis politiques et des élus locaux*, pp.1-76.

**OCDE (2016)**, « Le contrôle interne et la gestion des risques pour renforcer la gouvernance en Tunisie », *Internal Control*, pp.1-152.

**Omar A. (1987)**, « Méthodologie des sciences sociales et approches qualitatives des organisations : une introduction à la démarche classique et une critique », *Montréal : Les Presses de L'université du Québec*, 1987, 213 pages.

**Renard J. (2012)**, « Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne », *Eyrolles*, pp.1-239.

**Thiétart R. Coll A. (2003)**, « Méthodes de recherche en management, 2e édition, Dunod, Paris.

## 3. Thèse

**Tsapi V. (1997)**, « Les dysfonctionnement de la filière des biens d'équipement industriel dans les PVD », *Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion*, Université de Montesquieu, Bordeaux.