

**Gouvernance des ressources publiques et théorie des comportements
moutonniers dans un contexte de crise : quels usages en contrôle de
gestion?**

**Governance of public resources and theory of herd behavior in a context of
crisis: what uses in management control?**

FAYE_Djib

Doctorant en science de Gestion

Université Cheikh Anta Diop de Dakar (UCAD) /Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
(FASEG)/Sénégal

Finance Organisation Contrôle de gestion comptabilité stratégie (FOCS/FASEG)

WADE_Mohamed El Bachir

Professeur titulaire en science de gestion et directeur du laboratoire FOCS

Date de soumission : 17/01/2022

Date d'acceptation : 07/04/2022

Pour citer cet article :

FAYE.D & WADE.M.E. (2022) « Gouvernance des ressources publiques et théorie des comportements moutonniers dans un contexte de crise : quels usages en contrôle de gestion?», Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 3 : Numéro 4 » pp :328 – 344.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 International License



Résumé

La pandémie de coronavirus est caractérisée en Afrique par des mouvements visant à dessiner de nouveaux modes de gouvernance.

En effet, cette gouvernance est accompagnée par une mobilisation des ressources sous le terme force Covid-19 dans la plupart des pays d'Afrique.

Ce papier portant sur la gouvernance des ressources publiques au niveau décentralisé est de nature exploratoire et tente d'apporter une réponse sur l'importance des outils de contrôle de gestion dans la gouvernance publique. Ainsi, face à des pratiques mimétiques qui peuvent avoir des biais dans son application, le contrôle de gestion dispose d'outils qui permettent aux décideurs publics de bien préparer la résilience économique tout en luttant efficacement contre la propagation de la maladie.

En nous référant aux théories des comportements moutonniers et suivant une approche inductive, nous parvenons à démontrer le rôle qu'engendrent les pratiques de contrôle de gestion dans la gouvernance des ressources publiques au niveau des services décentralisés.

Toutefois, en se basant sur les communiqués ministériels, les lois et décrets, mais aussi sur les stratégies adoptées, il est à noter l'existence d'une gouvernance marquée par une absence de lisibilité des budgets, le non-respect des directives de bonne gouvernance, les limites des ressources financières disponibles... qui constituent autant d'obstacles pour la mise en place d'un bon système de gouvernance luttant efficacement contre la propagation de la pandémie de coronavirus.

Mots clés : Gouvernance-Ressources publiques-Contrôle de gestion-Service Décentralisés
summary

The coronavirus pandemic is characterized in Africa by movements aimed at designing new modes of governance.

Indeed, this governance is accompanied by a mobilization of resources under the term Covid-19 force in most African countries.

This paper on the governance of public resources at the decentralized level is exploratory in nature and attempts to provide an answer on the importance of management control tools in public governance. Thus, faced with mimetic practices that may have biases in its application, management control has tools that allow public decision-makers to properly prepare for economic resilience while effectively fighting the spread of the disease.

By referring to the theories of herd behavior and following an inductive approach, we manage to demonstrate the role that management control practices generate in the governance of public resources at the level of decentralized services.

However, based on the ministerial press releases, laws and decrees, but also on the strategies adopted, it should be noted the existence of a governance marked by a lack of clarity of the budgets, the non-respect of the directives of good governance, the limits of the financial resources available... which constitute so many obstacles for the establishment of a good system of governance to fight effectively against the spread of the coronavirus pandemic.

Keywords: Governance-Public Resources-Management Control-Decentralized services

INTRODUCTION

Depuis le début de la crise sanitaire causée par la pandémie du Covid-19, les pays africains se sont engagés dans un vaste programme de prévention et de projection au niveau de leur administration publique. Dans une optique de faire face et éviter une propagation du virus à l'échelle national et inter régional, la plupart des pays d'Afrique ont adopté de nouvelles mesures règlementaires à l'image des pays européennes comme mode de gouvernance qui consiste à délégué d'autres forces de pouvoirs aux agents de défenses et de sécurités (états d'urgence, couvre-feu...). Ces mesures portent éventuellement sur des lois et décrets présidentielles pour éviter toute violation constitutionnelle. Il s'est développé en parallèle, les pratiques innovantes en matière de gestion visant à soutenir les populations vulnérables (gestion budgétaire, gestion des ressources humaines, gestion du patrimoine etc...). Néanmoins, ce principe est soutenu par des appuis étatiques qui consistent à des réaménagements budgétaires afin d'accompagner les secteurs de l'économie au sein de ces pays.

Cependant, il est avéré que le modèle économique des pays européens diffère largement de celui des pays africains. Ainsi, vouloir appliquer immédiatement les mêmes mesures (comportement mimétique) peut avoir des conséquences lourdes sur le modèle économique des pays africains. Par conséquent, l'OCDE (2004) a dégagé six principes de bonne gouvernance dont les quatre suivants demeurent indispensables :

- ✓ Mise en place des fondements d'un régime de gouvernance efficace ;
- ✓ Rôle des différentes parties prenantes dans la gouvernance ;
- ✓ Transparence et diffusion de l'information ;
- ✓ Responsabilité du conseil d'administration.

Ces principes, de bon sens, sont transposables au niveau de la sphère publique. Selon Cannac & Godet (2001), une bonne gouvernance des services publiques suppose en effet :

- la transparence de l'information,
- la lisibilité des budgets,
- l'évaluation publique des projets *ex ante* et *ex post*,
- la séparation des responsabilités,
- la limitation du cumul des mandats (interdiction pour les fonctionnaires d'exercer plusieurs mandats parlementaires de suite sans démissionner de la fonction publique exemple du Sénégal avec le marché du député DIOP SY),

- le rôle des différentes parties prenantes, notamment reconnaissance des prérogatives à l'opposition politique.

Au demeurant, la prise en considération de la fonction contrôle de gestion dans le mode de gouvernance semble être une bonne stratégie de guerre. En effet, il est bien établi aujourd'hui que le contrôle de gestion (*management control*) soulève, tant théoriquement que pratiquement, des problématiques techniques mais aussi humaines et comportementales, ce qui rend complexe la discipline (Dupuis, 2015); (Naro, 2005); (Simondon, 2005); (Merchant & Van der Stede, 2007); (Cappelletti, 2006). Dans la dimension technique, l'utilisation des outils de calculs de coûts accompagnée des démarches budgétaires et de pilotages aura une réponse significative dans l'optimisation des ressources ((Berland & Chiapello, 2004); (Choffel & Meyssonier, 2005). Pour la dimension comportementale, le contrôle gestion facilite les stratégies mise en œuvre au niveau d'apprentissage organisationnel, l'autonomie des acteurs et la résistance aux changements.

Dans ce contexte, une étude sur la gouvernance dans les collectivités territoriales en situation d'adoption de théorie économique des comportements moutonniers clarifiée par le contrôle de gestion semble être d'enjeux majeur en contexte africain. C'est dans ce sens que la problématique de cet article portera sur les décideurs publics usagers en contrôle de gestion.

La résolution de cette problématique conduira en particulier à aborder les questions suivantes :

Quelle place occupe le contrôle de gestion au regard de la gouvernance notamment la théorie des comportements moutonniers ?

Quels sont les apports discriminants de la gouvernance à la création de connaissance en contrôle de gestion ?

Partant donc des effets de la crise au niveau des pays d'Afrique, nous procédons à une analyse descriptive des modes de gouvernance de ces pays à travers une épistémologie qualitative.

Le plan de notre travail est structuré comme suite : une revue de la littérature sera développée dans un premier point (1) suivi de la justification théorique au niveau du deuxième point (2) et en fin nous mettons l'accent sur la discussion des résultats au point trois (3).

1. Contrôle de gestion et gouvernance publique : Un état de l'art

La gouvernance a été longtemps considérée comme un concept basique. Elle est considérée comme un système d'amélioration de la gestion des affaires publiques qui privilégie la participation de tous les acteurs à la prise en charge des affaires publiques dans une perspective de proximité et de responsabilisation. Au Sénégal, l'émergence d'une « *gouvernance*

publique » est intimement liée à plusieurs réformes depuis l'accession à souveraineté nationale. Ces réformes décentralisatrices a connu plusieurs processus.

Ce processus de décentralisation a permis aux collectivités de réussir la mise en œuvre d'une gouvernance de leur localité. C'est dans cette optique que les pays d'Afrique ont mis l'accent ces dernières années sur le concept de la gouvernance locale pour plus d'efficacité des dépenses publiques. Généralement, la gouvernance locale est habituellement utilisée en deux sens différents. Elle désigne, d'une part un pouvoir de décision autonome détenu par des élites politiques locales indépendantes de l'élite centrales. Elle indique d'autre part la tendance de certaines collectivités locales à s'attribuer une compétence générale sur leur territoire, cette tendance étant qualifiée de *"logique de gouvernement local"*.

Ainsi, des auteurs comme Didsbury, Howard (1999), et Bertacchini (2000), considèrent le territoire comme l'objet d'un véritable jeu de pouvoirs liés à l'appropriation des ressources de l'espace. Et les éléments de ce pouvoir ne se résument pas seulement à celui des gouvernants, mais concerne l'ensemble des acteurs sociaux. Pour Blundo (2001), la décentralisation est considérée aujourd'hui comme un indicateur de bonne gouvernance. Cette dernière est liée à l'exercice du pouvoir, à la concertation dans la gestion des affaires locales qui suppose l'existence d'un cadre institutionnel, l'organisation des relations entre les acteurs locaux, la compétence et l'intégrité des personnes qui animent les structures locales. La gouvernance fait partie, avec le territoire et les acteurs, du triptyque indispensable pour le développement local. Elle désigne « *un processus de coordination d'acteurs, de groupes sociaux, d'institutions pour atteindre des buts discutés et définis collectivement dans des environnements fragmentés et incertains* » (Cavalier, 1996). A travers une démarche participative, cette gouvernance se fonde sur le principe de subsidiarité de précaution, de l'amélioration continue et de l'évaluation pour favoriser la construction d'identités collectives, de citoyenneté, de comportements appropriés, de cohésion sociale. C'est ainsi que Theys (2001), soutient que cette gouvernance se fonde sur une éthique universelle de la responsabilité, une organisation de la coopération et la synergie entre acteurs. C'est dans ce sens qu'elle est considérée comme « l'ensemble des modalités institutionnelles régissant les interactions d'acteurs dont les activités contribuent à la réalisation d'objectifs relevant de l'intérêt général... » (Enjolras, 2008).

En d'autre terme, la réflexion sur le gouvernement des territoires, leur modes de gestion et d'administration, est renouvelée par les concepts de gouvernance et de « gouvernance locale », posant ainsi la question de l'autonomie relative des processus de développement locaux (Bertrand & Moquay, 2004). Pour Bertacchini (2002), le terme de gouvernance renvoie à

l'intervention combinée d'acteurs plus ou moins divers sur un territoire de plus en plus vaste, ainsi qu'à la capacité de ce système d'acteurs de produire des politiques publiques cohérentes sur l'espace. Elle fait appel à la fois, à une coordination des actions entreprises par les acteurs, ce qui nécessite donc un processus de synchronisation tel que la planification, mais aussi à une cohérence qui sous-entend la reconnaissance des finalités communes à atteindre. Et pour assurer cette articulation, il faut un contrôle permanent de la part des acteurs. Vu sur cet angle, Bird et Vaillancourt (1997), soutiennent que l'exercice de l'autorité et du contrôle permettent le développement social et économique dans les organisations.

Ainsi, il est admis que la gouvernance ne se réduit pas à l'action des institutions gouvernementales nationales ; une synergie avec les différents niveaux territoriaux du gouvernement, mais également l'ensemble des organisations représentatives de la société civile ainsi que le secteur privé, qui doivent s'engager dans un partenariat pour le développement (Shah, 2005). Ce qui fait dire que , la gouvernance se définit d'une part comme la capacité à intégrer et à donner forme aux intérêts locaux, aux organisations et groupes sociaux, et d'autre part, la capacité à les représenter à l'extérieur, à développer des stratégies plus ou moins unifiées en relation avec le marché, l'état, les autres villes et autres niveaux gouvernementaux (Le Galès, 1995). Il assimile aussi la notion de gouvernance aux interactions entre l'Etat et la société et aux modes de coordination pour rendre possible l'action publique. Elle renvoie non seulement à des actions collectives, mais aussi à une responsabilisation des différents acteurs et aux relations de partenariat entre ceux-ci dans le cadre de la promotion économique et sociale du territoire. Ces actions impliquent un ensemble d'institutions dont les collectivités locales, les services déconcentrés de l'état, les institutions de la société civile ou des milieux professionnels, le secteur privé. Ainsi, la mise en œuvre d'une telle gouvernance ne peut être efficace lorsque la fonction contrôle de gestion est véritablement appliqué.

1.1 Le contrôle de gestion dans les organisations publiques : une réalité dans les organisations :

Ce papier s'inscrit sur les pratiques du contrôle de gestion dans la gouvernance des services publics. Etant donné que les collectivités territoriales ne sont que les entités de mise en œuvre des actions du gouvernement central au niveau local, nous jugeons opportun de faire le point de quelques études portant sur le contrôle de gestion des entreprises publiques en général. Cela nous donne une vision plus large de l'aspect étudié. Plusieurs auteurs se sont intéressés à l'analyse du processus de contrôle de gestion dans les entreprises. Ces études portent généralement sur les entreprises de production de biens et services et dans une moindre mesure

sur les entreprises publiques. Les recherches portant sur le contrôle de gestion analysent d'une part les outils de contrôle de gestion utilisés et d'autre par la question des pratiques.

Demeestère (1989), dans son étude sur les spécificités du contrôle de gestion dans le secteur public présente des spécificités comme chaque secteur d'activité a les siennes propres (exemple : la banque), et chaque organisation également (exemple: banque universelle ou spécialisée sur certains produits). Le secteur public présente aussi une très grande diversité qui rend illusoire de vouloir imaginer un modèle de contrôle de gestion "clé en main" du secteur public.

Wade (2003), a étudié l'introduction du contrôle de gestion en milieu hospitalier au Sénégal. Il conclut que le contrôle de gestion fonctionne comme un contrôle budgétaire simple qui élabore les budgets globaux et produit les rapports trimestriels de suivi budgétaire. Le calcul des coûts et un système d'information orienté vers la recherche de l'efficacité y sont largement absents.

Azon & Van Caillie (2009), dans leurs travaux sur l'approche théorique contingente du design des systèmes de contrôle de gestion des collectivités locales au Bénin, exposent que les gouvernements locaux peuvent utiliser le contrôle de gestion pour s'assurer du respect du principe de base de la finance publique, à savoir le respect de l'orthodoxie financière en matière d'équilibre des dépenses et des recettes publiques. Ceci prend en compte l'axe « économie » de la performance défini par (Hood, 1995). Il s'agit d'un contrôle de conformité ou de légalité désigné par la finalité « éthique » : le contrôle de gestion a alors pour mission fondamentale le contrôle de conformité qui s'exerce sous la forme d'audit et d'inspections, et les outils utilisés à cette fin sont le reporting et le budget traditionnel.

Bampoky & Meyssonier (2012), dans leur recherche sur l'instrumentation du contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal ont montré que dans les entreprises publiques ou parapubliques, le contrôle est procédural, financier avec un pilotage par les règles, sous l'autorité directe ou indirecte de l'Etat, avec des manuels de procédures et un faible développement de l'instrumentation de gestion. Les calculs des coûts sont peu développés, les budgets sont pesants et sont plus une contrainte (ce qui peut se justifier dans le secteur relevant directement du service public financé par le contribuable) qu'un système de management permettant la mise sous tension de l'organisation et assurant la convergence des comportements.

Ouma (2016), dans ses travaux sur les outils du contrôle de gestion dans les entreprises publiques au Niger, conclut que celles-ci sont soumises à deux types de contrôle notamment le

contrôle financier et le contrôle comptable qu'on qualifie de contrôles permanents et le contrôle de l'Inspection Générale des Services dénommé contrôle ponctuel ou le contrôle

1.2 La dimension technique et comportementale du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être un outil de contrôle des individus (dimension comportementale) mais aussi un instrument de motivation et de participation (dimension technique). En effet, selon Anthony (1988), le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants influencent d'autre membre de l'organisation à mettre en œuvre des stratégies de façon efficace et efficiente pour atteindre les objectifs de l'organisation.

En effet, l'approche système du contrôle de gestion repose sur la fixation d'objectif la saisie de l'information, son traitement, le contrôle de sa mise en œuvre et un effet de « retour correctif » ou « feed-back ». L'information disponible doit nous permettre de bien préparer la stratégie de lutte de façon efficace en se conformant à la réalité de notre contexte.

Contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence. Le contrôle doit donc aboutir, si nécessaire, à un retour sur l'amont pour rectifier les décisions et les actions entreprises. Le contrôle de gestion participe donc au processus de pilotage.

Information → Action → Décision → contrôle

Le contrôle de gestion apparaît donc comme un instrument indispensable au pilotage de l'organisation. Cependant, il existe plusieurs typologies de modes de contrôle au sein des organisations. Chiapello (1996), expose que parmi les plus connues, on peut citer celle d'Ouchi (1979) (Marhex, bureaucraties and clans) et celle d'Hofstede (1981), (routine, essais-erreurs, expert, intuitif, jugement, politique), ainsi que la typologie fondatrice d'Anthony, (1965), (contrôle opérationnel, contrôle de gestion, planification stratégique).

Ces typologies explicitées dans les travaux de Löning et al. (2013), distingue que :

- le contrôle stratégique concerne les dirigeants et envisage la stratégie et les objectifs à long terme de l'entreprise pour porter un jugement sur leur pertinence;
- le contrôle de gestion s'adresse aux cadres et responsables et évalue l'impact des décisions prises à moyen terme pour parvenir aux objectifs ; c'est l'adéquation entre l'utilisation des ressources et la stratégie qui est examinée ;
- le contrôle opérationnel est un suivi quotidien, à très court terme, du bon déroulement des opérations ; il touche essentiellement le personnel d'exécution et est en grande partie automatisé. Ces typologies montrent que la dimension

stratégique du contrôle de gestion qui facilite la prise de décision au niveau de la gouvernance. Les outils dont il dispose permettent une meilleure gestion des ressources publiques.

Un outil comme le tableau de bord et le *reporting* contribuent à la transparence et la reddition des comptes au niveau de l'utilisation des ressources destinées aux forces Covid-19 comme le cas du Sénégal.

2. Justification théorique et méthodologique :

2.1 Justification

Notre étude se base sur la théorie des comportements moutonniers des agents économiques qui a pour origine dans le marché financier. Cette théorie suppose que les agents ont tendance de suivre aveuglement la vague lorsqu'une tendance se dessine à cause de l'effet moutonnier (autrement dit effet troupeau).

Nous voulons par cet article montrer que les effets de cette théorie peuvent avoir des conséquences sur la gouvernance publique si on n'y prend pas garde.

En effet, par allusion, on voit que les pays africains suivent à la lettre les mêmes mesures drastiques des pays européens sans étude introspective des réalités du modèle économique africain. Dans le cas des marchés financiers, l'explication la plus souvent invoquée afin d'interpréter l'écart entre valorisation fondamentale et prix, et notamment la formation des bulles financières, s'enracine dans le comportement supposé mimétique des agents du marché¹. Ces agents économiques se focalisent sur certaines valeurs communes des autres agents pour faire leurs choix d'investissement. Ainsi même si ce choix dispose parfois des limites présente dans certains cas une forme rationnelle dans la prise de décision. C'est ainsi que Shiller (1999), postule que « utiliser l'information contenue dans les choix des autres acteurs fait du mimétisme un comportement totalement rationnel car optimisateur » : c'est la rationalité mimétique. Donc il convient de rappeler que la question du mimétisme est centrale dans la compréhension de la manière dont les informations sont incorporées dans les prises de décisions. Par conséquent, le contrôle de gestion organisationnel est donc indispensable dans une telle situation.

¹ ORLEAN, A., 1989, « Comportement mimétique et diversité des opinions sur les marchés financiers » in BOURGUINAT, H., ARTUS, P., *Théorie économique et crises des marchés financiers*, Economica, Paris, 208p

2.2 Méthodologie de recherche

Pour cet article, nous adoptons une démarche de recherche qualitative inductive basée sur des observations et de la revue documentaire (Savall et al., 2001).

Nous avons procédé à une approche inductive dans le cadre d'une posture épistémologique constructiviste pour laquelle la réalité ne peut qu'être représentée et construite : « *L'action humaine résulterait du sens que les personnes attribuent aux différentes situations, plutôt que d'une réponse directe à des stimuli extérieurs* » (Usunier et al., 2000). En effet, « *pour la plupart des constructivistes, l'hypothèse ontologique est remplacée par l'hypothèse phénoménologique* » (Gratacap et al., 2011). Tout n'est qu'interprétation du monde, de ce qui apparaît et donc il n'existe pas une vérité essentielle de la réalité. Le constructivisme dépasse l'interprétativisme en ce qu'il considère que les interprétations se font grâce aux interactions s'effectuant dans un système donné. Par conséquent, Une posture épistémologique constructiviste est adaptée pour constituer le soubassement de cette recherche.

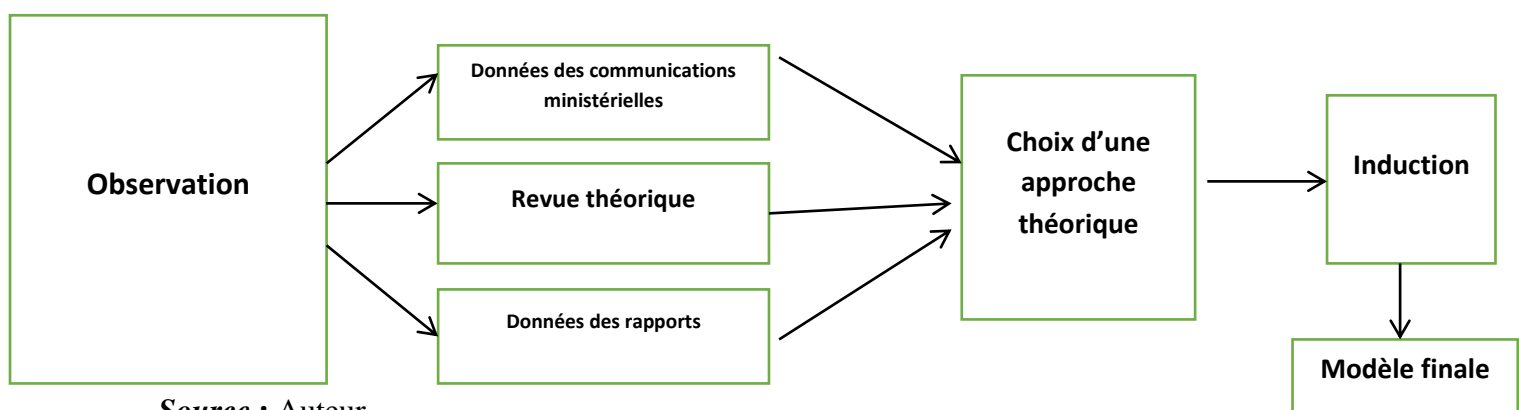
La démarche qualitative retenue exige de remplir la condition de saturation des données sur les observations réalisées dans des conditions différentes pour mettre en évidence et analyser les différentes pratiques de gouvernance dans les collectivités territoriales.

La collecte des données est faite sur la base des entretiens semi-directifs des acteurs au niveau de quelques pays (Bénin et Sénégal) d'Afrique avant de généraliser plus tard avec une étude quantitative.

Le traitement des données est effectué par le logiciel N.VIVO.12 reconnu pour son efficacité de traitement de donnée qualitative.

Ce traitement obéit des règles rigoureuses en ce qui concerne les encodages et codifications. Il facilite également la triangulation des données afin d'assurer la validité horizontale et verticale.

Model d'analyse



On note la présence de deux types de contrôleurs de gestion l'un rattaché au ministère et l'autre à la direction administrative et financière. Le premier est dénommé contrôleur de gestion stratégique et le second un contrôleur de gestion budgétaire et financière.

Effet, le contrôleur de gestion budgétaire et financier effectue des suivis budgétaires et appuie le comité des finances dans l'exécution et l'évaluation du budget. Il effectue également des prévisions budgétaires et coordonne avec les responsables des services pour faciliter l'atteinte des objectifs. Cela a été confirmé par ce propos du comptable de la mairie de Médina (MME) qui postule que : « *Grace aux outils de contrôle de gestion le contrôle budgétaire, nous faisons les évaluations et planification budgétaire tout en assurant une efficacité des dépenses* ». Par contre, le contrôleur de gestion dénommé stratégique a un rôle plus large que ce dernier du fait de son rattachement au maire. Ce contrôle participe à la fixation des objectifs et procède à l'élaboration des rapports de gestion. « *En dehors du travail d'autocontrôle, le contrôleur a pour mission de mener des orientations au niveau de tous les services pour la réalisation des objectifs fixées, de rendre transparentes leurs actions et assurer un devoir d'alerte en cas de dérives de toutes natures, et pour accomplir cette mission il faut que l'environnement soit propice* » (Secrétaire, MVD). Donc au vu de sa position stratégique il joue un rôle d'interface entre le ministre et les responsables des directions.

Ce résultat est donc le fruit de la performance organisationnelle induit par l'analyse de la relation entre ce trilogie objectif-moyen-résultat. Au vu des résultats, la performance organisationnelle est analysée en termes d'efficacité, d'efficience et la pertinence des services rendus aux citoyens. La performance organisationnelle peut donc être mesurée par l'évaluation du modèle Inputs-Outputs-Outcomes dont les outils de contrôle de gestion suffisent pour y répondre. Un outil comme le tableau de bord prospectif suffit largement pour améliorer la performance organisationnelle des états tout en récapitulant les informations les plus utiles.

Par ailleurs, le contrôle de gestion à travers sa dimension exogène permet de situer les différentes stratégies au niveau des pays africains et la dimension endogène favorise la stratégie interne au niveau de chaque pays.

Conclusion et pistes envisageables

Cette étude s'est donnée comme objectif de situer le contrôle dans la gouvernance des ressources publiques notamment au niveau des collectivités territoriales au regard du contexte de crise sanitaire causé par le coronavirus. En effet, le contrôle de gestion, en tant qu'instrument

de gouvernance d'entreprise devrait être très explicité et utilisé dans le cas actuel dans une optique d'efficacité des politiques publiques. Cette recherche a donc de sens dans la mesure où les collectivités territoriales ont à charge de mettre en œuvre ces politiques publiques au niveau local. Leurs actions ont donc des effets directs sur la population à la base. Cependant, cette couche de population reste la plus touchée par la crise qui cheville actuellement dans le monde. Nous nous sommes appuyés sur les travaux de Chiapello (1996), d'une part, en choisissant trois axes de six typologies de mode de contrôle et d'autre part sur ceux de Bampoky et Meyssonier (2012) et WADE (2003). Ceci nous a été utile dans le cadre de notre étude. Nous montrons ainsi que plusieurs contrôles sont opérés notamment les contrôles administratifs, les contrôles budgétaires, les contrôles comptables, les audits et inspections, dans le cadre de la gouvernance des ressources publiques. Ces différents contrôles sont dans l'ensemble prescrits par des dispositions réglementaires émanant de l'Etat central. Notre étude montre de même qu'il existe dans les collectivités un cadre stratégique bien défini par les autorités municipales. Et dans ce cas le contrôle de gestion oriente la mise en place de théorie des comportements moutonniers causé par le Covid-19 auprès des états africains.

Ces pratiques de contrôle de gestion au niveau des services décentralisés sont déclinées en plan de travail et servent de socle pour l'élaboration des dépenses. Les budgets sont élaborés sur les bases des grandes orientations du gouvernement central. Les contrôles effectués à ce niveau particulièrement sont des contrôles budgétaires fondés sur les règles générales des finances publiques. Le contrôle financier a un caractère interne et un autre externe. La loi oblige les collectivités à avoir un responsable financier chargé des opérations financières qui assiste les acteurs et la collectivité en générale dans le cadre des mécanismes d'allocation des ressources financières pour lutter contre la propagation du virus. Les opérations de décaissement sont soumises à un contrôle de régularité effectué par le comptable public (receveur-percepteur).

Cette étude confirme en partie les analyses de Van Caillie & Togodo Azon (2011), qui stipulent que les éléments du cadre institutionnel des collectivités locales tels que : les pressions légales et réglementaires, les pressions politiques et les pressions financières peuvent influencer l'organisation formelle ou le design du système de contrôle de gestion de collectivités locales. Elles sont donc en face de deux exigences : comment se conformer aux dispositions du cadre institutionnel et répondre aux exigences de la population qui dispose aussi des prérogatives de contrôle (contrôle-citoyen). A travers notre analyse, nous constatons que les comportements des acteurs sont plus proches les uns des autres (explication du mimétisme). L'apport théorique

de notre recherche est qu'elle décrit non seulement le système de contrôle mais débouche sur une corrélation positive du contrôle de gestion et comportement dans un contexte particulier. Le rôle du chercheur est de contribuer à la construction de ces règles conventionnelles sous forme de modèles formalisés, destinés à instrumenter l'apprentissage de la coordination (phase de pré-jeu) et non à dessiner des solutions optimales (EYMARD-DUVERNAY, 1999).

Cette étude malgré le modèle descriptif auquel il est abouti et son intérêt dans le cadre de l'amélioration de la gouvernance publique n'est pas sans limites. Du point de vue méthodologique, elle aurait pu concilier les modèles qualitatif et quantitatif pour accroître la validité des observations réalisées. En ce sens, l'approche qualimétrique aurait été utile. Il sera nécessaire à travers une autre étude d'observer sur la base d'une étude en coupe instantané ou longitudinale d'examiner le comportement individuel des gouvernements en terme de contrôle de gestion versus performance. L'étude de l'efficacité du système de contrôle de gestion sera aussi d'une grande importance tant au point de vue managérial que scientifique. D'autres approches théoriques pouvaient être aussi mobilisées pour appréhender le système de contrôle de gestion. La théorie de contingence, la théorie de stakeholders, la théorie institutionnelle sont aussi souvent utilisées pour étudier le contrôle de gestion au sein des organisations.

Bibliographie

Articles et thèses

Anthony, R. N. (1965). *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis [by]*. Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.

Anthony, R. N. (1988). *The management control function*. Harvard Business School Press.

Azon, A. T., & Van Caillie, D. (2009). Outils de Contrôle de Gestion et Performances des Collectivités Locales: Etat de la Littérature. *La Place de La Dimension Européenne Dans La Comptabilité Contrôle Audit*, CD-ROM.

Bampoky, B., & Meyssonier, F. (2012). L'instrumentation du contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal. *Recherches en Sciences de Gestion*, 92(5), 59. <https://doi.org/10.3917/resg.092.0057>

- Berland, N., & Chiapello, E. (2004). Le rôle des réformateurs sociaux dans la diffusion de nouvelles pratiques de gestion: le cas du contrôle budgétaire en France (1930-1960). *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 10(3), 133–160.
- Bertacchini, Y. (2000). *Information et veille territoriales: représentation du complexe local et émergence d'un projet d'intelligence territoriale* [PhD Thesis]. Aix-Marseille 3.
- Bertacchini, Y. (2002). Concertation territoriale et politique territoriale concertée. *International Journal of Info & Com Sciences for Decision Making*, 5.
- Bertrand, N., & Moquay, P. (2004). *La gouvernance locale, un retour à la proximité*.
- Bird, R. M., & Vaillancourt, F. (1997). Fiscal decentralization in developing countries: An overview. *Fiscal Decentralization in Developing Countries*, 1.
- Blundo, G. (2001). La corruption comme mode de gouvernance locale: trois décennies de décentralisation au Sénégal. *Afrique Contemporaine*, 115–127.
- Cannac, Y., & Godet, M. (2001). La «bonne gouvernance». L'expérience des entreprises, son utilité pour la sphère publique. *Futuribles*, 265, 41–50.
- Cappelletti, L. (2006). Le contrôle de gestion socio-économique de la performance: enjeux, conception et implantation. *Revue Finance Contrôle Stratégie*, 9(1), 135–155.
- Chiapello, È. (1996). Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence: un essai d'organisation de la littérature. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 2(2), 51–74.
- Choffel, D., & Meyssonier, F. (2005). Dix ans de débats autour du Balanced Scorecard. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 11(2), 61–81.
- Demeestère, R. (1989). Y-a-t-il une spécificité du contrôle de gestion dans le secteur public? *Politiques et Management Public*, 7(4), 33–45.
- Didsbury, H. F. (1999). *Frontiers of the 21st century: prelude to the new millennium*. World Future Society.
- Dupuis, J. (2015). Le cadre dirigeant public, entre logique de gestion et logique managériale- Les cadres dirigeants territoriaux au cœur du nouveau management territorial. *Revue Française de Gestion*, 41(251), 149–164.
- Enjolras, B. (2008). *Gouvernance et intérêt général dans les services sociaux et de santé*. Peter Lang.
- EYMARD-DUVERNAY, F. (1999). Approches conventionnalistes des entreprises. *Annales Des Mines*.

- Gratacap, A., Le Flanchec, A., & de Boissieu, C. (2011). *La confiance en gestion: un regard pluridisciplinaire*. De Boeck.
- Hofstede, G. (1981). Management control of public and not-for-profit activities. *Accounting, Organizations and Society*, 6(3), 193–211.
- Hood, C. (1995). Contemporary public management: a new global paradigm? *Public Policy and Administration*, 10(2), 104–117.
- Le Galès, P. (1995). Du gouvernement des villes à la gouvernance urbaine. *Revue Française de Science Politique*, 45(1), 57–95.
- Löning, H., Malleret, V., Méric, J., & Pesqueux, Y. (2013). *Contrôle de gestion-4e éd: Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*. Dunod.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson Education.
- Naro, G. (2005). Responsabilité sociale de l'entreprise et pilotage des performances. *La Responsabilité Sociale de l'entreprise*, 59–71.
- Ouchi, W. G. (1979). A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. In *Readings in accounting for management control* (pp. 63–82). Springer.
- Ouma, S. (2016). From financialization to operations of capital: Historicizing and disentangling the finance–farmland-nexus. *Geoforum*, 72, 82–93.
- Savall, H., Zardet, V., Bonnet, M., & Moore, R. (2001). A system-wide, integrated methodology for intervening in organizations. *Current Trends in Management Consulting*, 1, 105.
- Shah, A. (2005). *Fiscal decentralization and fiscal performance*. The World Bank.
- Shiller, R. J. (1999). Human behavior and the efficiency of the financial system. *Handbook of Macroeconomics*, 1, 1305–1340.
- Simondon, G. (2005). *L'invention dans les techniques: cours et conférences*.
- Theys, J. (2001). À la recherche du développement durable: un détour par les indicateurs. *Le Développement Durable, de l'utopie Au Concept: De Nouveaux Chantiers Pour La Recherche*, Paris, Elsevier, 269–279.

- Usunier, J.-C., Easterby-Smith, M., & Thorpe, R. (2000). Analyse des données et interprétation des résultats. Chapitre 8. *Introduction à La Recherche En Gestion*, 193–218.
- Van Caillie, D., & 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*.
- Wade, B. (2003). Contrôle de gestion et réforme hospitalière: cas du Sénégal. *Revue Africaine de Gestion*, 1.