

CONTROLE DE GESTION ET PERFORMANCE DES ENTITES TERRITORIALES DECENTRALISEES EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO CAS DE LA VILLE DE KISANGANI : *DE 2009 à 2018*

MADIGO MBINZA Bienvenu

Summarized

Our Article is essentially a state of the literature that aims (1) to present the different aspects of the concept of management control as instrument, of decentralization and the performance of the territorial collectivities decentralized (2) to sketch the different tools of performance used in the decentralized territorial entities and (3) to verify if the endogenous variables permitted that the entity territorial decentralized are effective. This state of the literature allowed us to note that all indicators of performance and all tools of piloting of the performance in force in the classic organizations can also be adapted to the decentralized territorial entities. He/it is evident from the literature that at all times the budget is the tool the more used. Of other modern tools as the benchmarking, the control panel and the balanced scorecard are little more and more in vogue in decentralized territorial entities.

INTRODUCTION

La décentralisation peut être définie essentiellement comme un mode d'organisation et de gestion par lequel l'Etat transfère une partie des pouvoirs, des compétences, des responsabilités et des ressources aux provinces et aux entités territoriales décentralisées, dotées d'une personnalité juridique distincte de la sienne et gérées par des organes élus (Capac, Aimf et WBI, 2013).

Globalement, la décentralisation a pour objectifs de promouvoir le développement des populations par la réalisation des investissements et l'offre des services de proximité. Elle vise aussi à impulser la participation des communautés locales dans la gestion de leurs affaires et renforcer la démocratie locale. Les gouvernements locaux ont dès lors une mission cruciale d'être les défenseurs du bien commun, de transparence et de responsabilité politique (Wollmann H, 2006). Pour y parvenir à la réalisation de ces objectifs de la décentralisation, Dauskardt (2004) estime que les pays qui entreprennent la décentralisation doivent promouvoir la capacité politique de leurs gouvernements locaux à entreprendre un programme de planification financière. Hussein (2003; 2006), Hopes (1999) et Nel (2001) mettent l'accent sur les capacités administrative, technique et économique et prônent l'intégration des facteurs politiques, socio-économiques et administratives pour la participation efficace et efficiente de la communauté au développement. Les problèmes ainsi soulevés sont autant des problèmes d'ordre structurel, organisationnel et matériel qui conditionnent l'amélioration du bien-être des contribuables-citoyens-électeurs.

Le pilotage de ces trois aspects de la vie d'une organisation nécessite la conception, l'implémentation et l'exploitation d'un certain nombre d'outils appropriés qui vont permettre aux autorités locales d'offrir des services publics de qualité à leurs mandants. Ce qui est ainsi mis en cause, est la performance des administrations publiques décentralisées. La question cruciale qui se pose est alors celle de trouver des systèmes

adéquats de contrôle de gestion qui vont permettre de réaliser cet objectif et d'assurer le pilotage de la performance de ces organisations, ce peut être d'abord se mettre à jour, chercher à rattraper un retard : celui d'une organisation étatique en proie à une grande inertie, au regard d'un environnement en transformation rapide qui exige sa mise à jour. Mais moderniser, c'est encore devenir moderne, s'adapter à la modernité, c'est-à-dire se conformer à l'ensemble des conceptions jugées modernes. Moderniser, c'est enfin adopter des comportements modernes, comme innovateurs par rapport aux précédents » et la modernisation exige un contrôle de gestion rigoureux. Antony fut le premier en 1965 à donner une définition du contrôle de gestion : « Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation » (Antony, 1965). Anthony (1988) le définit comme « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation ». Plus récemment, Simons (1995) le définit comme « les processus et les procédures formels fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ». On assiste, depuis une vingtaine d'années, comme le soulignent Bouquin et Pesqueux (1999), à une démarche expansionniste du contrôle vers le management général.

Les outils du contrôle de gestion se développent au sein des collectivités territoriales alors qu'aucun texte ne les pousse à le faire comme c'est le cas pour les administrations de l'Etat depuis la mise en application de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF). Cette loi organique n'oblige pas, en tant que telle, l'utilisation du contrôle de gestion dans les services de l'Etat mais plutôt une obligation de mise en place d'indicateurs. Par contre, le développement du contrôle de gestion est prévu dans la « doctrine LOLF », c'est-à-dire dans l'ensemble des documents qui tournent autour de sa mise en place. Par ailleurs, l'implantation du contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales n'est pas liée à un impératif de rentabilité et de survie de l'organisation comme cela peut être le cas pour les entreprises du secteur privé. On peut alors s'interroger sur l'étendue de ce phénomène et sur la manière dont les pratiques de contrôle de gestion se diffusent au sein des collectivités territoriales (Zampiccoli, L, 2010).

Ce développement du contrôle de gestion s'est effectué en parallèle de la rationalisation des choix budgétaires (RCB) initiée dans les années soixante en France, afin d'améliorer la prise de décision du Parlement, plus particulièrement dans le cadre du vote du budget et de sa mise en œuvre. Cette démarche avait notamment pour objectif de développer des outils de planification et d'évaluation. La RCB qui visait à assurer une meilleure finalisation des services de l'Etat s'est, par ailleurs, doublée d'une volonté de développer la direction par objectifs (DPO) au sein des administrations. La fin des années quatre-vingts constitue un tournant important, une « rupture » qui conduit à l'émergence d'une véritable politique de contrôle de gestion en tant que telle. Comme le relève Bartoli (1997).

De nombreuses recherches se sont intéressées au contrôle de gestion. Dans les lignes qui suivent nous en faisons un état des lieux.

Lejour B. (2003) a mené une étude sur le contrôle budgétaire et financier dans les collectivités locales. L'auteur a posé les questions suivantes : comment promouvoir, en sus d'un contrôle de comptable et financier, les dimensions managériales et stratégiques de la gestion budgétaire et implanter ainsi un véritable contrôle de gestion ? Comment assurer sa

mise en place dans le secteur public local et ainsi résoudre des nombreuses difficultés rendant délicate son implantation concrète dans l'univers particulier dans collectivités ? les objectifs étaient de vérifier si le contrôle de gestion comme processus peut promouvoir en sus d'un contrôle de comptable et financier, vérifier si la mise en place de contrôle de gestion aurait résolu des nombreuses difficultés au sein des collectivités L'auteur émet les hypothèses que le contrôle budgétaire et le contrôle financier stratégique étaient appliqués mais ça auraient permis dans une perspective d'améliorer l'efficacité, l'efficience, la pertinence et la cohérence des politiques publiques, l'auteur a utilisé la méthode inductive et avec les techniques documentaire, 'interview. Le résultat de l'auteur a rejeté l'hypothèse nulle, et accepté l'hypothèse alternative selon lesquels le système de contrôle budgétaire et financier ne sont pas fait d'une façon sérieuse dans les collectivités n'est pas respecté par ces collectivités en fait d'avoir des résultats escomptés qui pourront entraîner le développement des collectivités.

OUMA. H. (2016) a mené une étude sur les outils de contrôle de gestion utilisés dans les entreprises publiques au Niger, il a posé question : quels sont les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques au Niger ? L'hypothèse émise par l'auteur serait que les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques au Niger sont : la comptabilité de gestion, le budgétaires ; le tableau de bord, les activités d'audit et la comptabilité analytique. L'objectif de cette étude est de vérifier si les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques au Niger, l'auteur a utilisé la méthode qualitative et la méthode quantitative, secondée par les techniques d'interview et d'entretien. L'auteur a abouti aux résultats que les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques nigériennes sont les budgets et les activités d'audit, Les calculs et l'analyse des coûts, les tableaux de bord sont généralement absents, on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative. Ce qui entrave les entreprises publiques d'être efficaces, efficaces, économiques et difficilement performantes.

Les pays occidentaux ont appliqué le contrôle de gestion avec beaucoup de rigueur au sein des leurs collectivités locales qui les a permis d'être appelé pays développés, tels que :

L'Angleterre au sein du Royaume-Uni ou les collectivités locales qui regroupent des entités analogues aux départements et aux communes de l'Hexagone., aux Pays-Bas, il y a deux niveaux de collectivités territoriales : les provinces et les communes, en Espagne compte trois niveaux de collectivités territoriales : les communautés autonomes, les provinces et les communes. (Jacques Mézard M, 2012).

Les pays Africains dans le souci d'améliorer le bien-être de leur population et de développer leur pays, ils ont décidé d'utiliser le contrôler de gestion au sein de leurs Entités Territoriales Décentralisées pour qu'elles soient performantes, tel que :

Au Bénin, les collectivités territoriales sont instituées sur la base de la loi n°97-028 du 15 janvier 1999 portant organisation de l'administration territoriale en République du Bénin, l'article 21 de cette loi précise que la collectivité territoriale est dotée de la personnalité juridique et de l'autonomie financière ». Afin de permettre à la commune d'assumer pleinement ses prérogatives, notamment celle relative à l'autonomie financière sans laquelle elle ne peut réaliser l'objectif principal de la décentralisation qui est le développement local, le législateur béninois, à travers la loi n° 98-007 portant Régime

financier des communes en République du Bénin, a prévu des mécanismes légaux par lesquels les élus locaux peuvent mobiliser et gérer les ressources financières locales. Les lois, règlements et procédures organisant les contrôles au sein des collectivités territoriales, ne font pas apparaître explicitement le contrôle de gestion (Bolarinwa Edjiyato G, 2017).

Au Maroc, le contrôle de gestion joue un rôle prépondérant au sein des collectivités marocaines pour leur performance et leur développement, la nouvelle Loi Organique N° 130-13 relative à la loi de Finances a institué la démarche de performance visant à améliorer l'efficacité des politiques publiques. Il est à souligner que le Maroc a fait le choix de ne pas effectuer, une budgétisation basée sur la performance et de ne pas lier directement la performance à l'exercice budgétaire, mais de faire en sorte que la performance apporte un éclairage à la budgétisation. En effet, l'analyse des résultats relatifs à la performance va permettre d'une part d'éclairer les décisions d'allocations budgétaires et d'autre part de détecter des pistes d'économie potentielles.

D'ailleurs, toutes les approches confirment que le contrôle de gestion est devenu un système stratégique orienté vers le pilotage de la performance comme le soulignent (Kaplan R. S., Norton D. P. 1992).

Problématique

Un problème de recherche est l'écart qui existe entre ce que nous savons et ce que nous voudrions savoir à propos d'un phénomène donné. Tout problème de recherche appartient à une problématique particulière. Une problématique de recherche est l'exposé de l'ensemble des concepts, des théories, des questions, des méthodes, des hypothèses et des références qui contribuent à clarifier et à développer un problème de recherche. On précise l'orientation que l'on adopte dans l'approche d'un problème de recherche en formulant une question spécifique à laquelle la recherche tentera de répondre (Berrebeh. J, 2013).

La République Démocratique du Congo aspire à l'instar des pays du monde en général et les pays africains en particulier à son émergence à l'horizon 2030. Pour y parvenir effectivement, une évaluation générale des enjeux et défis de développement du pays en fonction de son potentiel réel et des ressources disponibles a été jugée nécessaire pour identifier différentes pistes exploitables pour la création des conditions propices à la promotion d'une croissance économique soutenue et inclusive, susceptible de booster le développement durable, (J.O, 2016). Par l'entremise du constituant du 18 février 2006 a opté pour la décentralisation comme mode de gestion des entités territoriales de la République. Après les avoir énumérées à l'article 3, il impose les principes de leur libre administration et de l'autonomie de gestion de leurs ressources humaines, économiques financières et techniques. Il annonce l'élaboration d'une loi organique devant fixer les règles relatives à leur composition, organisation et fonctionnement ainsi que leur rapport avec l'Etat, les provinces et les entités territoriales décentralisées (J.O, 2008).

La décentralisation est un système de gouvernance administrative axée sur les résultats sont à la base de la redéfinition en 2012 d'une nouvelle stratégie de la Réforme et Modernisation de l'Administration Publique. Elle exploite d'une manière rigoureuse et pertinente les voies et moyens permettant d'améliorer le niveau et la qualité d'organisation, de fonctionnement et de gestion de l'Administration publique dans le strict respect des normes et règles de transparence, d'équité (la théorie Institutionnelle) et de rationalité ainsi que des exigences d'une Gestion publique Axée sur les Résultats (GAR). Conformément aux

exigences de la Loi n°11/011 du juillet 2011 relative aux Finances Publiques (LOFIP) qui introduit également la notion de Budget-Programme et de Cadre de Dépense à Moyen Terme (CDMT) fait allusion, la théorie des finances publiques ; la transparence, la rationalité, l'efficacité et l'efficience dans l'exécution de la dépense publique à travers une Cellule de gestion des projets et des Marchés publics pour l'organisation et la gestion des marchés publics conformes aux normes et procédures définies dans la Loi n°10/0k10 du 27 avril 2010 relative aux marchés publics i, aucune recette ne peut être affectée à une dépense particulière, l'ensemble de recettes sert à la couverture de l'ensemble de dépenses du budget de la province ou de l'entité territoriale décentralisée. Toutefois, l'édit budgétaire ou la décision peut prévoir expressément l'affectation de certaines recettes à certaines dépenses. Ces affectations prennent la forme de budget annexe au sein du budget général de la province ou de l'entité territoriale décentralisée, les entités territoriales décentralisées ont droit. Elles ont également droit à 40% des impôts et taxes provinciaux d'intérêt commun (J.O. 2011).

En dépit ce qui précède, la réforme est introduite de manière partielle dans un État aux faibles capacités administratives mais prédateur, dont le régime a peu tendance à décentraliser ? Il y est suggéré que la mise en œuvre de la réforme de décentralisation au République Démocratique du Congo est caractérisée par un régime d'incertitude lié à la faiblesse de l'État. Elle se manifeste par la production simultanée, par action ou par omission, des règles décentralisatrices, la propension à multiplier, par négligence, adaptation, les cadres légaux et institutionnels ; l'arbitraire dans les transferts financiers, des mauvaises pratiques de gestion (détournement, corruption, élaboration insuffisante et peu mobilisatrice du budget), de l'absence de la collaboration entre les parties prenantes, la confusion des compétences et du statut du personnel local de l'État, et la faible légitimité des dirigeants (Murhula Manegabe A. J, 2017).

Mais, cette incertitude réduit la capacité des autorités entités territoriales décentralisées à administrer dans les domaines relevant de leurs compétences, elle crée aussi des opportunités d'autonomie dont les agents locaux se saisissent pour subvenir à leurs besoins. Contrairement aux attendus de la décentralisation, il en résulte un État local d'exception, peu contraint par les lois, parasitique des populations locales et largement incapables de leur offrir des services, les dirigeants et les fonctionnaires, qui institue une forme de partage du pouvoir sur lequel repose l'État. Son administration est sans doute faible, mais l'État lui-même est failli dans la mesure où sa formation se nourrit de ces pratiques. À la lumière de la décentralisation, cet article offre une vue locale du dysfonctionnement interne d'un État faible, et de la manière dont la réforme y est détournée.

Il montre que certaines caractéristiques de la faiblesse, telles que le non respect de l'application des règles et principes de finances publiques et de leur mise en œuvre, peuvent se combiner à la précarité des agents de l'État pour non seulement entraîner un manque de capacité administrative mais aussi promouvoir une gouvernance d'exception. Paradoxalement, donc, la réforme supposée servir les populations locales finit par les exposer d'avantage de prédation.

La loi prévoit l'élection au suffrage universel des assemblées provinciales (les députés provinciaux qui élisent ensuite les gouverneurs) et des conseils urbains à leur tour élisent le maire et son adjoint et conseils communaux devraient élire les bourgmestres, de secteur et de chefferie (qui élisent à leur tour leurs collèges exécutifs) malheureusement

toutes ces autorités des entités sont nommés par une ordonnance présidentielle et elles ne vont pas rendre compte à la population, mais à leurs autorités politiques.

En réalité, toutefois, la décentralisation congolaise ressemble peu à ces dispositions légales et s'articule plutôt autour d'un système instable de politiques contradictoires, de lois caduques, inexistantes ou inappliquées, d'un statut aléatoire et précaire pour ses agents, et d'une abondance institutionnelle chaotique. Il en résulte d'un échec généralisé quant à l'application des lois, aux compétences effectives de certains organes et institutions, et à la valeur juridique des décisions qui émanent de différentes sources d'autorité. De nombreuses provisions constitutionnelles et dispositions légales restent en effet lettre morte ou sont appliquées de manière ambiguë.

Une loi de transfert de compétences d'administration et de finances publiques reste en souffrance, avec un résultat que les Entités Territoriales Décentralisées ne sont pas encore entièrement en mesure d'accéder légalement à leurs nouvelles responsabilités. Plus sérieusement encore, quasiment aucune des mesures financières de décentralisation n'a été mise en œuvre.

Malheureusement, la fonction anticipation et planification économique et financière est tout simplement reléguée au second rang, au profit d'un système de pilotage à vue jamais évalué. La fonction budgétisation n'est guère mieux lotie ; elle est assurée par un effectif réduit de spécialistes et les autorités des entités territoriales décentralisées ne respectent pas les chaînes des dépenses. Le contrôle de gestion et l'audit de l'administration, des entités territoriales décentralisées publiques sont pénalisés par les mêmes tares (défaut grave), bien que la raréfaction des ressources rend nécessaire la question de la bonne utilisation des deniers publics et de l'allocation de ceux-ci. Que faire pour les entités territoriales décentralisées de la République Démocratique du Congo soient performantes en général et des entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani en particulier ?

De ce qui précède, notre article se démarque de ceux de nos prédécesseurs avaient analysé le le contrôle budgétaire et financier dans les collectivités locales, le contrôle de gestion utilisés dans les entreprises publiques au Niger Lejour B. (2003), OUMA. H. (2016) sous d'autres cieux. A la seule différence que nous menons étude sur le contrôle de gestion et performance des entités territoriales décentralisées de la République Démocratique du Congo. cas de la ville de Kisangani.

Pour vérifier l'incidence de ces pratiques inciviques sur le contrôle de gestion des entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani si elles sont performantes, nous avons décidé d'entreprendre la présente étude qui se propose de répondre aux questions suivantes :

La question principale :

Est-ce que le contrôle de gestion par l'entremise de ses outils a-t-il permis aux ETD de la ville de Kisangani d'être performantes ?

Les questions spécifiques ;

Existe-t-il la fiabilité du budget au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

Existe-t-il de la transparence des finances publiques au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La gestion des actifs et des passifs est-elle bien faite au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ?

Existe t-il la stratégie budgétaire et établissement du budget fondés sur les politiques publiques au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La Prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget sont-ils faits au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La Comptabilité et le reporting sont ils établi au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La supervision et l'audit externes sont-ils bien faits minutieusement au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

OBJECTIFS

Vérifier si la fiabilité du budget existerait au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la transparence des finances publiques existerait au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Evaluer la gestion des actifs et des passifs est-elle bien faite au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ;

Vérifier si la stratégie budgétaire et établissement du budget fondés sur les politiques publiques seraient établis au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget seraient bien faits au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la Comptabilité et le reporting seraient bien établi au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la supervision et l'audit externes seraient faits d'une façon minutieusement au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani.

HYPOTHESES

En guise d'hypothèses, nous émettons ce qui suit conjoncture.

L'hypothèse principale :

Le contrôle de gestion par l'entremise de ses outils aurait permis les Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani d'être performantes.

Les hypothèses spécifiques

Vérifier si la fiabilité du budget existerait au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la transparence des finances publiques existerait au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Evaluer la gestion des actifs et des passifs est-elle bien faite au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ;

Vérifier si la stratégie budgétaire et établissement du budget fondés sur les politiques publiques seraient établis au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget seraient bien faits au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la Comptabilité et le reporting seraient bien établis au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la supervision et l'audit externes seraient faits d'une façon minutieusement au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani.

Cadre théorique

Il convient de noter que dans le cadre de notre article, nous avons utilisées les théories de contingence qui sont appropriées pour le contrôle de gestion (Chiapello 1996 ; Pariente 1998, 1999 ; Germain 2004, 2005 (Barrette 2005 ; Fabi 2010), la théorie de nouvelle gestion publique (NGP), la théorie des finances Publiques.

La théorie de nouveau management public

Les systèmes de pilotage de la performance développés pour les grandes entreprises privées » sont par ailleurs devenus dans le NPM des modèles universels, promus de la manière souvent très normative par la performance. Parmi les différents dispositifs participant à la modernisation de l'Etat, les systèmes de contrôle de gestion jouent un rôle-clé. Ils accompagnent le changement des organisations soumises de manière accentuée à une préoccupation d'efficacité, alors même que la définition de la performance du service public est loin d'être simple et de faire l'unanimité de la part des acteurs concernés.

La rationalisation des choix budgétaires (RCB) visait déjà à développer la planification budgétaire (budgets de programme) et l'évaluation (essentiellement ex ante) en vue de rationaliser la dépense publique (Perret, 2006). En pratique, les pays développés ont souvent adopté une attitude sélective par rapport aux innovations du NPM et des évolutions sont sensibles dans les pays ayant le plus systématiquement appliqué les préceptes du NPM. Ainsi, d'après Christensen et Laegreid (2007), l'importance, précédemment donnée par le NPM à la gouvernance répartie et les agences à mission unique, se serait récemment déplacée vers une approche plus globale visant à renforcer la coordination et la maîtrise des politiques publiques, afin d'éviter la fragmentation de l'action administrative.

Cadre conceptuel

Dans cette recherche, divers concepts sont utilisés. L'usage de ces concepts est souvent sujet à confusion, d'où la nécessité de les définir en vue d'en préciser la signification vitale à la compréhension et de montrer comment ils pourront aider à augmenter ou à améliorer la connaissance des phénomènes que se propose d'expliquer notre étude.

Contrôle de gestion

Le mot de « contrôle de gestion » est sans doute lui-même le meilleur exemple des ambiguïtés de la pratique. Le terme contrôle de gestion à un double sens : Contrôler a d'abord le sens de « vérifier ». C'est le contrôle fiscal, le contrôle de fin de trimestre ou le contrôle qualité. Il s'agit de s'assurer que les processus analysés produisent des résultats conformes à une norme. Contrôler signifie également « maîtriser ». C'est le contrôle du ballon par un footballeur ou la perte de contrôle d'un véhicule. Il s'agit alors de s'assurer par des ajustements constants de comportement que les événements se déroulent normalement. Cela n'implique pas de faire référence à une norme mais plutôt à un objectif à atteindre (Berland. N, 2009).

Plus tard, dans les années 80, cette vision du contrôle a été jugée trop restrictive. Cela a conduit à une modification de la définition précédente pour la préciser et l'élargir de la façon suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation » (Anthony, 1988). Plus récemment, Simons (1995) le définissait comme « les processus et les procédures formels fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ».

Or, depuis son apparition le contrôle de gestion n'a cessé d'évoluer et de se conceptualiser aux Etats Unis d'Amérique et en Europe. L'examen de la littérature en la matière nous permet de constater que le contrôle de gestion a été défini et interprété par plusieurs auteurs d'une manière différente, et ceci ne fait que retracer l'évolution de la conception même du contrôle de gestion. De nombreuses typologies et définitions du contrôle de gestion ont ainsi été proposées. En effet, sa conception traditionnelle basée sur le contrôle budgétaire et adaptée aux environnements stables, tend à évoluer vers un contrôle de gestion proactif, encore appelé « nouveau contrôle de gestion » (Spang, 2002).

Le contrôle de gestion : de fixer des critères qui permettent de déterminer si les objectifs sont atteints ou non. Ce dernier concept consiste principalement à comparer les dépenses et recettes (Berland N. 2009). Les collectivités locales peuvent utiliser le budget classique, le budget des inputs, le budget des outputs, le budget des outcomes, le benchmarking, le tableau de bord et bien d'autres outils (Bernard. A. 1992) identifie fondamentalement dans les administrations publiques, le budget des dépenses, le budget-productivité et le budget-programme. La conception du contrôle interne est efficace lorsque le respect de contrôle mis en place permet de prévenir ou de détecter les erreurs ou les fraudes qui pourraient engendrer une anomalie significative dans les états financiers (Hamzaoui. M, 2005).

A l'origine le contrôle de gestion s'est développé dans les grandes entreprises industrielles au début du XXIème siècle en même temps que l'organisation scientifique du travail et que les fondamentaux de l'administration des entreprises (Fayol, 1918). Le contrôle de gestion est un défi permanent face à la complexité des entreprises et de leur environnement. La fonction de contrôle existe, qu'elle soit exercée par des comptables ou industriels, à partir du moment où existe un circuit économique de production et d'échange. C'est donc la complexité de ces circuits qui déterminent la forme de contrôle de gestion. Et ces différents circuits économiques, plus ou moins complexes, peuvent cohabiter à différents moments de l'histoire (Sée. H. 1926). La préoccupation des ingénieurs et des dirigeants était à la fois de maîtriser des coûts de contrôle budgétaires.

En effet, en 1965, le professeur Anthony donnait une définition quelque peu différente du contrôle de gestion : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour les objectifs de l'organisation ». Le modèle financier du contrôle de gestion est à l'aube du XXIème siècle dans une entreprise industrielle américaine de grande taille, intégré, pratiquement alors une stratégie claire de diversification dans un marché émergent soumis à des crises, est dirigée par des ingénieurs à l'origine de sa création et de son développement. Le contrôle peut se faire sur la base des règles existantes ou résultantes du comportement humain au sein de l'organisation.

Il existe plusieurs typologies de modes de contrôle au sein des organisations. (Chieppelo, 1996) expose que parmi les plus connues, on peut citer celle d'Ouchi (1980) (Marhex, bureaucraties and clans) et celle d'Hofstede (1991) (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 H. et al. (2013)

La décentralisation constitue le mode de gestion le mieux indiqué pour les entités locales au regard des objectifs de reconstruction nationale Epee et Otemikongo (1992).

La décentralisation est un système d'organisation étatique reconnaissant une liberté plus ou moins étendue de décision, d'administration, de « self-government » comme disent les Britanniques et les Américains (terme qui peut être traduit, mais incomplètement, par auto-administration), à différentes collectivités territoriales (Cadart, J, 1990), La décentralisation entendue comme technique d'organisation administrative correspond, selon Dupuis et Guédon . R (1991) à « l'attribution d'une certaine autonomie à des collectivités qui s'administrent librement par des conseils élus, sous le contrôle du gouvernement ». Elle implique donc un transfert de compétences du niveau central vers les instances locales ou décentralisées. Considérée aujourd'hui comme un indicateur de la bonne gouvernance (Blundo, 2001), la décentralisation s'inscrit en Afrique subsaharienne dans un ensemble de mutations juridico-institutionnelles tendant à améliorer l'efficacité de l'action publique et la démocratisation de la vie publique (Tang Essomba et al. 2004).

L'audit en RDC

Dans le contexte de la décentralisation instituée en République Démocratique du Congo par la Constitution du 18 février 2006, l'audit est le contrôle de gestion exercé par la Cour des comptes et par l'Inspection générale des finances sur les comptes des provinces et des entités territoriales décentralisées. La loi n° 08/012 du 31 juillet 2008 portant principes fondamentaux relatifs à la libre administration des provinces dispose, en son article 46, que les comptes des provinces et ceux des différentes entités territoriales décentralisées sont soumis au contrôle de l'Inspection générale des finances et de la Cour des comptes. La Cour des comptes est instituée par la Constitution du 18 février 2006 en son article 178. La Cour de Compte contrôle, dans les conditions fixées par la loi, la gestion des finances de l'Etat, des biens publics, les comptes des provinces, des entités territoriales décentralisées et déconcentrées ainsi que des organismes publics.

L'objectif de la cour des comptes

L'objectif est de contribuer à l'amélioration de la gestion financière des fonds communautaires à tous les niveaux de gestion, de manière à assurer l'optimisation des ressources dans l'intérêt des citoyens de la République Démocratique du Congo ([www.@courdescomptes.cd](http://www.courdescomptes.cd)).

1.1.7.2. Mission de la cour des comptes

La cour des comptes est institution Supérieure de Contrôle des finances publiques de la RDC. Elle a pour mission d'effectuer des manières indépendante, un contrôle externe à postériori des finances publiques de l'Etat et de ses démembrements ainsi que des organismes, entreprises publiques et autres entités bénéficiant du concours financier de l'Etat, Elle porte un jugement sur la régularité des états financiers et des comptes comptables

publics selon une approche contradictoire et conformément à des normes généralement reconnues. La cour des comptes contribue par ses missions de vérification et contrôle de conformité à l'amélioration de la gouvernance financière et au respect des principes de reddition des comptes. Elle soumet au président de la République, au parlement et au Gouvernement un rapport assorti de recommandations sur les résultats de ses travaux. Elle entend servir la nation en veillant à une utilisation transparente et efficace des finances et des biens publics.

Performance dans les collectivités locales:

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

1.2.1.2. Le concept de performance des collectivités locales

Le concept de performance, omniprésent dans la littérature, peut faire l'objet d'un vaste débat. Son contenu est variable et entraîne des pratiques différentes, notamment en ce qui concerne sa mesure. Ce concept ne fait pas l'objet d'une définition acceptée de tous. (Bourguignon 1995) constate que le sens du mot performance est devenu superflu. Traditionnellement, les économistes et gestionnaires distinguent trois performances (Bouquin, 1989). Il y a celle mesurée par le rapport entre les ressources mises en œuvre par l'entreprise et les résultats, l'efficacité; celle qui traduit la qualité des anticipations réalisées par les gestionnaires décideurs est mesurée par l'écart entre les objectifs visés et les résultats obtenus, l'efficacités.

Cette mesure de performance permet par ailleurs de prendre en considération des éléments comme la qualité que la notion d'efficacité laisse de côté; et enfin, celle qui traduit le niveau d'adéquation entre les objectifs affichés et le contexte dans lequel, l'entreprise se trouve, la pertinence. Mettant plus en exergue le contexte, (Gibert. P. 1986) définit la pertinence dans les organisations publiques et plus particulièrement dans les municipalités en termes de rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs définis. Dans ce même secteur des gouvernements locaux, et s'inscrivant dans la dynamique de la Nouvelle Gestion Publique, (Hood, 1995) définit la performance en termes d'économie: s'assurer qu'il n'y a pas plus d'argent dépensé que prévue; d'efficacité: rapport input/output et d'efficacité: atteinte des objectifs dans la réalisation des besoins sociaux.

Cette dernière vision de la performance se focalise sur l'atteinte d'une efficacité des coûts (Piotrowski et Rosebloom, 2002); rapportent la performance de l'administration publique à l'amélioration du rendement ou encore à l'obtention d'un rendement supérieur au rendement de référence. Il définit le rendement comme le rapport entre le travail utile obtenu (ou le profit ou encore la production) et la quantité d'énergie dépensée (ou l'investissement ou encore les ressources utilisées). Quand il sera question de comparer une production et un ou plusieurs facteurs mis en œuvre pour cette production, l'auteur parle plutôt de productivité. La performance des collectivités locales dans ce sens sera alors la meilleure adéquation entre les politiques menées et les objectifs fixés.

Ces derniers étant consignés dans le plan de développement communal. Cette mesure ex post de la performance plonge le contrôle de gestion dans une approche cybernétique (Anthony, 1965) qui doit s'assurer de la qualité du plan de développement communal et celle des instruments de mesure des résultats après exécution. En plus des

limites soulevées par (Besson 1989); (Lorino1991), (Mevellec 1990) et (Bouquin 1996), le modèle cybernétique de contrôle souffre d'une réduction analytique (indépendance des performances individuelles, quasi-décomposition des objectifs, performance globale identique à la somme des performances locales...), d'une réduction analogique(assimilation de l'utilisation des informations à leur production, hypothèse de rationalité parfaite, de temps réversible) et repose sur un substrat mécaniste (Moriceau. 1997).

Indicateurs de performance des collectivités locales

La performance a longtemps été réduite à sa seule dimension financière (conception unidimensionnelle). Les mesures de performance étaient donc définies comme l'utilisation des indicateurs quantitatifs pour évaluer les activités, les efforts et réalisations (Burns & Waterhouse, 1975). Mais l'objectif est de mesurer la performance n'est pas seulement de développer des indicateurs de performance mais d'établir un système qui peut mesurer les résultats à travers les indicateurs et l'utilisation d'informations pour améliorer le management et la gouvernance démocratique (Moynihan, 2006). Dans ce sens, les simples indicateurs financiers ne sont plus capables de traduire toutes les réalités de l'organisation. Atkinson A. A. et al. (1997) trouvent que les indicateurs financiers de la performance résultent du système comptable qui génère et communique des informations financières pour soutenir les relations contractuelles et le marché des capitaux qui résulte de la théorie d'agence.

I. Gestion des actifs et des passifs.

Grâce à une gestion efficace des actifs et des passifs, les ressources sont utilisées de manière optimale dans le cadre des investissements publics, les actifs sont comptabilisés et gérés, les risques budgétaires sont recensés et les dettes et garanties sont prudemment planifiées, approuvées et contrôlées.

II. Stratégie budgétaire et établissement du budget fondés sur les politiques publiques.

La stratégie budgétaire et le budget sont élaborés en tenant dûment compte des politiques budgétaires et des plans stratégiques de l'État, et sur la base de prévisions macroéconomiques et budgétaires adéquates.

III. Prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget.

Le budget est exécuté dans le cadre d'un système de normes, processus et contrôles internes efficaces, en veillant à ce que les ressources soient obtenues et utilisées comme prévu.

VI. Comptabilité et reporting.

Des données exactes et fiables sont tenues à jour, et des rapports sont établis et diffusés en temps voulu pour répondre aux besoins en matière de prise de décisions, de gestion et d'information.

VII. Supervision et audit externes.

Les finances publiques sont surveillées de manière indépendante et il existe un dispositif de suivi externe de l'application par l'exécutif des mesures d'amélioration recommandées

Source : (PEFA, 2016).

Méthodologie

Population

Lamoureux (2006) désigne par population, un ensemble de tous les éléments auxquels on espère généraliser les résultats d'une recherche. De son côté Touré (2007) considère que la population générale renferme, théoriquement, tous les éléments imaginables (et parfois imaginaires) susceptibles d'en faire pour une raison ou une autre. Et Dépelteau (2011, p213) rapporte qu'une population correspond à l'ensemble de tous les individus qui ont des caractéristiques précises en relation avec les objectifs de l'étude.

En statistique, le terme de population est plus général et peut désigner des humains, mais aussi des objets, des villes, des pays, des entreprises, des logements, etc., l'essentiel étant, comme pour la définition d'un ensemble en mathématiques, que l'on puisse dire clairement de tout élément qu'il appartient ou n'appartient pas à la population (Bressoud. E et Kahané. J.C. 2009).

Définition de l'échantillon

Selon Lamoureux (2006) l'échantillon fait référence à un sous ensemble d'une population à partir duquel se fait la collecte des données. L'échantillonnage est défini par le même auteur comme une procédure par laquelle on détermine un sous ensemble d'une population à partir duquel se fera la collecte des données. Dépelteau (2011) précise qu'il existe deux sortes techniques d'échantillonnage : les techniques d'échantillonnage probabiliste et les techniques non probabilistes. Les premières se fondent sur le hasard. D'une manière générale, elles se caractérisent par le fait que chaque unité de la population mère a la même chance qu'une autre d'être choisie au sein de l'échantillon. Le chercheur n'intervient pas dans ce processus. Dans ce travail nous avons utilisé le type d'échantillonnage probabiliste parce que c'est basé sur les lois de calcul de probabilités.

La technique de l'échantillonnage probabiliste a plusieurs échantillonnages mais pour notre travail c'est l'échantillonnage par grappe qui convient. La population est divisée en groupe d'éléments séparés appelés grappes. Chaque élément de la population appartient à une et une seule grappe. L'échantillonnage par grappe fonctionne mieux lorsque chaque grappe fournit une représentation à plus petite échelle de la population. (Les éléments dans une grappe sont hétérogènes c'est à dire dissemblables).

L'une des applications principale de l'échantillonnage par grappe est l'échantillonnage par grappes c'est là où l'échantillon à des groupes proches géographiquement où les grappes sont, les villes, les entités, les quartiers bien définies. L'échantillonnage par grappes nécessite un échantillon total de taille plus importante que l'échantillon aléatoire simple ou stratifié. Cependant, il peut générer des économies de coûts, à cause du fait que lorsqu'une personne sonde une grappe sélectionnée par exemple un quartier, beaucoup d'observation peuvent être obtenues en un temps relativement court. Par conséquent, un échantillon de taille plus importante, peut être obtenu avec un coût significativement plus faible (Assie Guy .R, Kouassi Roland .R, 2015).

Le tableau ci-dessous nous donne des informations sur les sexes de nos enquêtés

Cet échantillon a été déterminé partant de la table de KREJCIE et MORGAN (1970) cité par Depelteau F, 2000). Ce tableau nous relève que notre échantillon est de cent

vingt enquêtés, les hommes sont 70, qui représentent 58% de nos enquêtés. Les femmes sont au nombre de 50 qui représentent 52% de nos enquêtés.

Répartition de l'échantillon de Statut des enquêté

Ce tableau nous relève que notre échantillon de statut est de quarante personnes, dont nous avons un maire de la ville de Kisangani qui représente 0,8%, trois bourgmestres qui représentent 2,5%, quatre chefs de bureau qui représentent 3,3%, quatre mandataires 3,3%, quatre comptables représentent 3,3%, huit caissiers qui représentent 6,7% et nonante six agents qui représentent 80% des nos enquêtés, nous nous sommes intéressés seulement aux différents services qui totalise cent vingt enquêtés qui représentent 100%.

Répartition de l'échantillon selon des tranches d'âges des enquêtés

Le tableau ci-dessous nous renseigne des informations sur la répartition de l'échantillon de tranches d'âges des enquêtés.

Ce tableau nous relève que notre échantillon des tranches d'âges est de cent vingt enquêtés, dont six enquêtés se trouvent dans la fourchette de 18 à 30 ans représente 5%, 30 enquêtés se trouvent dans la fourchette de 31 à 40 ans représentent 25%, trente trois enquêtés se trouvent dans la fourchette de 41 à 50 ans représentent 27%, vingt quatre enquêtés dans la fourchette de 51 à 60 ans représentent 24%, neuf enquêtés se trouvent dans la fourchette de 61 à 70 ans représentent 8% et dix huit enquêtés se trouvent dans la fourchette de 71 et plus représentent 15% des enquêtés.

Répartition de l'échantillon de selon niveau d'étude des enquêtés

Le tableau ci-dessous nous fournit des informations sur la répartition de l'échantillon de le niveau d'études des enquêtés.

Le tableau nous relève que notre échantillon de niveau d'étude est de cent vingt personnes, dont six enquêtés n'ont pas le diplôme d'Etat représente 5%, cinquante enquêtés sont des diplômés représentent 42%, trente quatre enquêtés sont des gradués représentent 28% et trente enquêtés sont des licenciés représentent 25% de nos enquêtés.

Répartition de l'échantillon de nombre d'enquêtés par commune

Le tableau ci-dessous nous fournit des informations sur la répartition de l'échantillon par Entités Territoriales Décentralisée des enquêtés.

Le tableau nous relève que notre échantillon de nombre d'enquêtés par Entité territoriale Décentralisée est équitable c'est-à-dire 30 enquêtés par ETD représente 25 %, donc les cent vingt enquêtés représentent le 100% de l'échantillon de notre étude.

Choix et structure de l'échantillon

Pour les exigences des analyses statistiques un total de cent vingt personnes ont été interrogés c'est-à-dire trente personnes ont été interrogées par ETD, les enquêtés ont été choisi d'une façon aléatoire, selon leurs fonctions et services qui touche le contrôle de gestion et budgétaire en vue de satisfaire aux exigences qui sont faites avec ces données. Les comptables et les caissiers ont été aussi interrogés, les mandataires sont des chefs de bureaux et ses collaborateurs sont des agents, ont été interrogés, tous font partir de nos enquêtés.

Récapitulatif de l'échantillon en effectifs et pourcentages

Ce tableau, nous révèle que 120 personnes ont été enquêtés il s'agit de : un Maire qui représente 0,8%, trois bourgmestres qui représentent 2,5%, quatre Chefs de Bureaux qui est aussi le chef du personnel de l'Entité Territoriale Décentralisées qui représentent 3,3%,

quatre mandataire qui représentent 3,3%, quatre comptables qui représentent 3,3%, huit caissiers c'est-à-dire les titulaires et les adjoints qui représentent 6,7% et autres agents qui représentent 80%, les différentes catégories nos enquêtés fait un total de cent pour cent de notre échantillon.

Les techniques nous ont permis d'effectuer la collecte des informations pour la vérification de nos hypothèses de recherche. Nous allons tout d'abord présenter notre revue documentaire avant le régime des entrevues passées.

Définition d'Entretien individuel

L'entretien individuel est défini comme : « une conversation initiée par l'enquêteur dans le but spécifique d'obtenir des informations de recherche pertinentes, conversation qui est centrée par le chercheur sur des contenus déterminés par les objectifs de la recherche.» (Bardin. L 1977).

L'entretien nous a permis de recueillir des informations à un niveau plus approfondi et de manière plus personnalisée. Même s'il prend du temps et ne peut être réservé qu'à un nombre restreint de personnes, l'entretien s'avère utile pour recueillir des données qualitatives.

Nous avons réalisé notre entretien auprès de quatre (4) entretiens avec quatre (4) autorités des ETD, quatre (4) mandataires, quatre (4) responsables de service de comptabilité et des agents de ceux service de la mairie, de la commune Makiso, Lubunga et Kisangani. Il s'agira donc de parler essentiellement de l'opportunité, des modalités d'accessibilité, d'applicabilités et du gain lié à l'utilisation de contrôle de gestion si ça a permis au ETD d'être performantes.

2.2.2. La Technique documentaire

La technique documentaire nous permis à collecter la documentation susceptible de fournir des informations pertinentes qui sont indispensables pour cette étude de consulter des ouvrages généraux, spécialisés, des mémoires, des articles, pour la plupart sur internet. Ces ouvrages ont permis d'appréhender le sujet, de définir la problématique et d'étayer les arguments.

Nous avons eu à exploiter les documents comme les budgets annuels de chaque ETD de 2009 à 2018, les rapports d'activités, des rapports de commissions de contrôle de gestion par le bureau des budgets au sein chaque ETD, les rapports de mission d'étude d'audit les manuels de gestion des finances publiques et des Entités Territoriales Décentralisées, les manuels de gestion budgétaire, les articles sur la décentralisation fiscale, les textes de loi qui organisent le fonctionnement des ETD de la ville de Kisangani, les directives de Banque Mondiale, de Fonds monétaire international, de la Banque Africaine de développement sur la gestion des finances publiques.

Le traitement et l'analyse des données du terrain

Les logiciels Excel 2007 et SPSS 20 nous ont aidés dans le traitement de nos données. Ceux-ci nous ont permis de déterminer les entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani sont performantes par l'entremise de l'utilisation de contrôle de gestion comme instrument.

Dans ce registre, nous exposons l'essentiel des résultats obtenus à l'issue de nos enquêtes.

Présentation des résultats et discussion

D'une façon générale, la discussion dans une recherche tente d'expliquer les résultats observés au regard de ceux des études antérieures et du cadre théorique de contrôle de gestion et performance des entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani.

Les résultats nous montrent que le contrôle de gestion n'a pas permis aux entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani d'être efficaces, efficientes, ni économiques et très loin que les entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani d'être performantes.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($147,680 - 106,050 = 41,631$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Fiabilité des données). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas la fiabilité de données parce que les budgets des entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ne sont réalistes et ne sont pas exécutés comme prévu, les recettes prévisionnelles sont établies selon les besoins de chaque Entité, la faute incombe aux autorités de ces entités territoriales décentralisées, ils ne sont élus mais, ils sont nommés par les autorités politiques.

L'évaluation s'effectue en comparant les recettes et les dépenses effectives et nous avons constaté que les recettes réalisés au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ne représentent que le quinze pourcent des recettes prévisionnelles à cause de megestion des agents de ces entités territorialisées Décentralisées et les chaînes des dépenses ne sont pas respectées même par les autorités, nous parlerons des malversations financières de la part des autorités des entités territoriales décentralisées ce système entrave la maximisation des recettes pour permettre aux financements des projets de développement.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($180,178 - 136,284 = 43,894$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Transparence des finances publiques). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas la transparence des finances publiques au sein des entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani parce que les informations sur la gestion des finances publiques sont incomplètes, incohérentes et difficilement accessibles aux utilisateurs. Pas une bonne classification budgétaire détaillée, pas de transparence en ce qui concerne les recettes et dépenses publiques, pas des bonnes informations pour les transferts intergouvernementaux, les informations publiées sur les prestations de services incomplètes et ne facilite pas l'accès aux vrais documents financiers et budgétaires.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($106,277 - 71,316 = 34,961$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Gestion des actifs et passifs). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas une gestion efficace des actifs et des passifs au sein des entités Territoriales Décentralisées, parce que les ressources ne sont pas utilisées d'une façon optimale dans le cadre des

investissements publics, les actifs ne sont pas bien comptabilisés et gérés, les risques budgétaires ne sont pas tellement bien recensés et les dettes et garanties ne sont pas prudemment planifiées, approuvées et contrôlées.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($138,060 - 93,023 = 45,037$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Stratégie Budgétaire Fonds Politique Publique). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas une bonne stratégie budgétaire et les budgets ne sont pas bien élaborés, n'en tenant pas dûment compte des politiques budgétaires et des plans stratégiques de l'État, sur la base de prévisions macroéconomiques et budgétaires adéquates. Lors d'élaboration budgétaire on tient compte des recettes en caractère national et en caractère commun qui entrave les entités territoriales décentralisées d'atteindre des assignations.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($178,246 - 138,092 = 40,154$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Prévision et le contrôle d'exécution du budget). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative en disant que les budgets ne sont pas bien exécutés dans le cadre d'un système de normes, processus et les contrôles internes ne sont pas efficaces, les autorités ne veillent pas à ce que les ressources soient obtenues et utilisées comme prévu, elles nomment leurs frères, sœurs et enfants des responsables des marchés, des ports pour récoltés de l'argent à leurs comptes, les recettes ne sont pas canalisées et vous constaterez les entités territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani sont loin d'atteindre les assignations pour financer les projets d'investissement..

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($163,881 - 124,112 = 39,769$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Comptabilité et reporting). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative en disant que les données ne sont pas exactes et pas fiables, ne sont pas tenues à jour les autorités effectuent leurs dépenses privées avec l'argent de l'Etat sans suivre les chaines des dépenses et les rapports ne sont pas établis et ne sont pas diffusés en temps voulu pour répondre aux besoins en matière de prise de décisions, de mauvaise gestion et insuffisance des informations et ne sont pas sanctionnées par ce qu'ils sont protégées par leur parti politique.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($151,468 - 107,426 = 44,043$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Supervision et audit externe). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative en disant que les finances publiques ne sont pas surveillées d'une façon indépendante parce que les auditeurs de la cour des comptes ne font pas d'audit minutieux parfois trompés par les autorités des Entités Territoriales Décentralisées et il n'existe pas un dispositif de suivi externe de l'application par l'exécutif des mesures d'amélioration recommandées parce qu'il n'y a pas le

reste des élections qui pourraient permettre d'élire des conseils qui devraient contrôler au sein de ces Entités Territoriales Décentralisées.

Les différents résultats nous montrent que les Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ne sont pas efficaces, ni efficaces et non plus économiques c'est-à-dire les Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani sont loin d'être performantes. Nous n'allons pas nous limiter seulement aux résultats qualitatifs, premièrement nous allons interpréter les résultats quantitatifs s'ils peuvent corroborer et dégager un résultat final de notre étude les recettes réalisées par rapport aux recettes prévisionnelles pour voir si les différentes Entités Territoriales décentralisées de la ville de Kisangani sont efficaces ; deuxièmement voir si les Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani sont efficaces et troisièmement nous allons voir si les Entités Territoriales Décentralisées créent les économies.

CONCLUSION

Au terme de cette étude qui a porté sur le contrôle de gestion et performance des entités territoriales décentralisées, il nous revient d'en donner la synthèse des principes articulations. De prime abord, nous nous sommes proposé de répondre à la question générale suivante : Est-ce que le contrôle Le contrôle de gestion a-t-il permis aux Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani d'être performantes ?

Les questions spécifiques ;

Existe-t-il la fiabilité du budget au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

Existe-t-il de la transparence des finances publiques au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La gestion des actifs et des passifs est-elle bien faite au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ?

Existe t-il la stratégie budgétaire et établissement du budget fondés sur les politiques publiques au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La Prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget sont-ils faits au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La Comptabilité et le reporting sont ils établi au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

La supervision et l'audit externes sont-ils bien faits minutieusement au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ?

0.3. OBJECTIFS

Vérifier si la fiabilité du budget existerait au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la transparence des finances publiques existerait au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Evaluer la gestion des actifs et des passifs est-elle bien faite au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ;

Vérifier si la stratégie budgétaire et établissement du budget fondés sur les politiques publiques seraient établis au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget seraient bien faits au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la Comptabilité et le reporting seraient bien établis au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ;

Vérifier si la supervision et l'audit externes seraient faits d'une façon minutieusement au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani.

Pour atteindre ces objectifs, nous avons traité les données à l'aide des logiciels Excel 2007 nous ont aidés dans le traitement de nos données. Ceux-ci nous ont permis de déterminer les entités territoriales décentralisées de la ville de Kisangani sont performantes par l'entremise de l'utilisation de contrôle de gestion comme instrument. A fin de déterminer les paramètres du modèle de régression logistique l'application de contrôle de gestion au sein des entités territoriales décentralisées de la République Démocratique du Congo en général et de la ville de Kisangani en particulier sont performantes pendant la période sous études a fait que nous puissions recourir au logiciel SPSS.

Du traitement de nos données, nous avons aboutis aux résultats selon lesquels :

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($147,680 - 106,050 = 41,631$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Fiabilité des données). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas la fiabilité de données parce que les budgets des entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani ne sont réalistes et ne sont pas exécutés comme prévu, les recettes prévisionnelles sont établies selon les besoins de chaque Entité, la faute incombe aux autorités de ces entités territoriales décentralisées, ils ne sont élus mais, ils sont nommés par les autorités politiques.

L'évaluation s'effectue en comparant les recettes et les dépenses effectives et nous avons constaté que les recettes réalisés au sein des Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ne représentent que le quinze pourcent des recettes prévisionnelles à cause de megestion des agents de ces entités territorialisées Décentralisées et les chaînes des dépenses ne sont pas respectées même par les autorités, nous parlerons des malversations financières de la part des autorités des entités territoriales décentralisées ce système entrave la maximisation des recettes pour permettre aux financements des projets de développement.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($180,178 - 136,284 = 43,894$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Transparence des finances publiques). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas la transparence des finances publiques au sein des entités Territoriales Décentralisées de la ville Kisangani parce que les informations sur la gestion des finances publiques sont incomplètes, incohérentes et difficilement accessibles aux utilisateurs. Pas une bonne classification budgétaire détaillée, pas de transparence en ce qui concerne les

recettes et dépenses publiques, pas des bonnes informations pour les transferts intergouvernementaux, les informations publiées sur les prestations de services incomplètes et ne facilite pas l'accès aux vrais documents financiers et budgétaires.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($106,277 - 71,316 = 34,961$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinaire (Gestion des actifs et passifs). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas une gestion efficace des actifs et des passifs au sein des entités Territoriales Décentralisées, parce que les ressources ne sont pas utilisées d'une façon optimale dans le cadre des investissements publics, les actifs ne sont pas bien comptabilisés et gérés, les risques budgétaires ne sont pas tellement bien recensés et les dettes et garanties ne sont pas prudemment planifiées, approuvées et contrôlées.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($138,060 - 93,023 = 45,037$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinaire (Stratégie Budgétaire Fonds Politique Publique). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative pour dire qu'il n'y a pas une bonne stratégie budgétaire et les budgets ne sont pas bien élaborés, n'en tenant pas dûment compte des politiques budgétaires et des plans stratégiques de l'État, sur la base de prévisions macroéconomiques et budgétaires adéquates. Lors d'élaboration budgétaire on tient compte des recettes en caractère national et en caractère commun qui entrave les entités territoriales décentralisées d'atteindre des assignations.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($178,246 - 138,092 = 40,154$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinaire (Prévision et le contrôle d'exécution du budget). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative en disant que les budgets ne sont pas bien exécutés dans le cadre d'un système de normes, processus et les contrôles internes ne sont pas efficaces, les autorités ne veillent pas à ce que les ressources soient obtenues et utilisées comme prévu, elles nomment leurs frères, sœurs et enfants des responsables des marchés, des ports pour récoltés de l'argent à leurs comptes, les recettes ne sont pas canalisées et nous constatons que les entités territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani sont loin d'atteindre les assignations pour financer les projets d'investissement..

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($163,881 - 124,112 = 39,769$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinaire (Comptabilité et reporting). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative en disant que les données ne sont pas exactes et pas fiables, ne sont pas tenues à jour les autorités effectuent leurs dépenses privées avec l'argent de l'Etat sans suivre les chaînes des dépenses et les rapports ne sont pas établis et ne sont pas diffusés en temps voulu pour répondre aux besoins en matière de prise

de décisions, de mauvaise gestion et insuffisance des informations et ne sont pas sanctionnées par ce qu'ils sont protégées par leur parti politique.

L'introduction des quatre variables indépendantes se traduit par une réduction importante du (-2LL). Le khi-carré du modèle ($151,468 - 107,426 = 44,043$) est statistiquement très significatif (Sig. = 0,000), ce qui indique qu'au moins une variable indépendante exerce une influence sur la variable dépendante ordinale (Supervision et audit externe). Suite à ce résultat on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative en disant que les finances publiques ne sont pas surveillées d'une façon indépendante parce que les auditeurs de la cour des comptes ne font pas d'audit minutieux parfois trompés par les autorités des Entités Territoriales Décentralisées et il n'existe pas un dispositif de suivi externe de l'application par l'exécutif des mesures d'amélioration recommandées parce qu'il n'y a pas le reste des élections qui pourraient permettre d'élire des conseils qui devraient contrôler au sein de ces Entités Territoriales Décentralisées.

De ces résultats, nous constatons que nos sept hypothèses sont infirmées, que les Entités Territoriales Décentralisées de la ville de Kisangani ne sont pas efficaces, ni efficientes et non plus économiques, sont loin d'être performantes.

Lejour B. (2003) a mené une étude sur le contrôle budgétaire et financier dans les collectivités locales. L'auteur a posé les questions suivantes : comment promouvoir, en sus d'un contrôle de comptable et financier, les dimensions managériales et stratégiques de la gestion budgétaire et implanter ainsi un véritable contrôle de gestion ? Comment assurer sa mise en place dans le secteur public local et ainsi résoudre des nombreuses difficultés rendant délicate son implantation concrète dans l'univers particulier dans collectivités ? les objectifs étaient de vérifier si le contrôle de gestion comme processus peut promouvoir en sus d'un contrôle de comptable et financier, vérifier si la mise en place de contrôle de gestion aurait résolu des nombreuses difficultés au sein des collectivités L'auteur émet les hypothèses que le contrôle budgétaire et le contrôle financier stratégique étaient appliqués mais ça auraient permis dans une perspective d'améliorer l'efficacité, l'efficience, la pertinence et la cohérence des politiques publiques, l'auteur a utilisé la méthode inductive et avec les techniques documentaire, 'interview. Le résultat de l'auteur a rejeté l'hypothèse nulle, et accepté l'hypothèse alternative selon lesquels le système de contrôle budgétaire et financier ne sont pas fait d'une façon sérieuse dans les collectivités n'est pas respecté par ces collectivités en fait d'avoir des résultats escomptés qui pourront entraîner le développement des collectivités. ses hypothèses ont été réfutées.

Bien que nous ayons travaillé sur le contrôle de gestion des entités territoriales décentralisées en République Démocratique du Congo cas de la ville de Kisangani et Lejour B. a travaillé sur le contrôle budgétaire et financier dans les collectivités locales mais nous avons trouvé les même résultats que les entités territoriales décentralisées sont loin être performantes.

OUMA. H. (2016) a mené une étude sur les outils de contrôle de gestion utilisés dans les entreprises publiques au Niger, il a posé question : quels sont les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques au Niger ? L'hypothèse émise par l'auteur serait que les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques au Niger sont : la comptabilité de gestion, le budgétaires ; le tableau de bord, les activités d'audit et la comptabilité analytique. L'objectif de cette étude est de vérifier si les

outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques au Niger, l'auteur a utilisé la méthode qualitative et la méthode quantitative, secondée par les techniques d'interview et d'entretien. L'auteur a abouti aux résultats que les outils de contrôle de gestion les plus utilisés dans les entreprises publiques nigériennes sont les budgets et les activités d'audit, Les calculs et l'analyse des coûts, les tableaux de bord sont généralement absents, on rejette l'hypothèse nulle et on accepte l'hypothèse alternative. Ceux qui entravent les entreprises publiques d'être efficaces, efficientes, économiques et difficilement performantes. Les résultats d'OUMA. H corroborent avec les notre, bien qu'il a mené son étude sur les entreprises publiques Nigériennes et nous avons travaillé sur les entités territoriales décentralisées de la république Démocratique du Congo. Cas de la ville de Kisangani les réalités sont les mêmes ne tiennent pas du pays et non des villes.

Le manque de la culture de contrôle de gestion au sein des entreprises privées, publiques tant aux entités territoriales décentralisées ne leurs permet pas d'être efficace, ni efficientes et difficilement performantes, il faut des managers technocrates et pragmatiques au sein de ces entreprises privées, publiques tant des entités territoriales décentralisées.

BIBLIOGRAPHIE

Anthony R.-N (1965). Planning and control systems: a framework for analysis. Boston Graduate School of Business administration, Harvard Université, Boston.

Anthony R.N. (1988). The Management Control Function. The Harvard Business School.

Assie Roger R Kouassi Roland. R (2008). Cours d'Initiation a la Méthodologie de Recherche. Atkinson A. A., Waterhouse H. J., Wells R. B. (1997). A stakeholder Approach to strategic performance measurement. Sloan Management Review, Spring 1997 pp. 25-37. Bardin. L (1977).

Bartoli (1997). *Le management dans les organisations publiques*, Dunod, Paris

Berland N. (2009). Mesurer et piloter la performance, e-book, www.management.free.fr

Bernard A. (1992). Politique et gestion des finances publiques. Sillery, Presses de l'Université de Québec (Canada), 470 pages.

Berrebeh. J, (2013). Méthodologie de Recherche en Sciences Economiques et Gestion.

Besson 1989); (Lorino1991), (Mevellec 1990) et (Bouquin 1996),

Blundo G. (2001). La corruption comme mode de gouvernance locale : trois décennies de décentralisation au Sénégal. Afrique Contemporaine.

Bolarinwa Edjiyato G, (2017).

Bouquin H., Pesqueux Y. (1999). Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline. Comptabilité, Contrôle, Audit.

Bressoud. E et Kahané. J.C. (2009) Statistique descriptive avec Excel et la calculatrice, Université paris 8 Viennes-Saint-Denis, éd. Pearson Educatrion France

Burns W. J. & Waterhouse J. H. (1975) "Budget control and organization structure", Journal of Accounting Research (Autumn) Vol. 13, pp.177-203

Cadart, J, (1990) Institutions politiques et Droit Constitutionnel, Paris, éd. Economica.

Capac, Aimf etWBI, 2013 La décentralisation au service de la paix, de la démocratie, du développement et de l'unité nationale

- Chiapello E. (1996), « les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature, in revue comptabilité-contrôle-audit, Tome 2, p.51-74.
- Dauskardt P. A.R. (2004). Financial improvement planning in local governments in Southern Africa, with special reference to Zambia. *Development Southern Africa* 21 (2): 329-351.
- Dépelteau, F. (2011). La démarche d'une recherche en sciences humaines. 2^{ème} édition. Laval/ Presses de l'Université de Laval.
- Dupuis G. & Guédon M. J. (1996). Droit administratif, 3^{ème} édition, Paris, Armand Colin.
- Epee, G., et Otemikongo M., 1992, « Entités territoriales décentralisées et financement public du développement local au Zaïre », in *Zaïre-Afrique*, n° 266, juin-juillet-août
- Fayol, H. 1918. *Notice sur les travaux scientifiques et techniques de M. Henri Fayol*. Paris: Gauthier-Villars et Cie Editeurs.
<http://gallica.bnf.fr/ark:/12148/bpt6k904289.r=notice+fayol.langFR>.
- Hamzaoui M. 2005 *Audit : Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* Pearson Education France.
- Hofstede, G. (1991). *Culture and organizations: Software of the mind*. London: McGrawHill.
- Hood C. (1995) "The New Public Management in the 1980s: Variations on a theme", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, n°1/2, pp.93-109
- Hussein (2003; 2006), Hopes (1999) et Nel (2001) *The role of Malawian local government in community development*. *Development Southern Africa* 20 (2): 271 -282.
- J.O, (2008). J.O. RDC, (2008) de la République Démocratique du Congo Première partie - n° spécial
- J.O, (2016). J.O, (2016). Banque des Données Juridiques, n°3
- J.O. (2011). Ministère de l'Intérieur, Sécurité, Décentralisation et Affaires Coutumières (2012), *Etat des lieux du processus de décentralisation en République Démocratique du Congo au 31 décembre* Loi n°11/011 du 13 juillet 2011 relative aux Finances Publiques, 52 année, Numéro spécial, 25 juillet.
- Jacques MÉZARD. M. 2011 *Les contrôles sur les finances des collectivités territoriales*
http://www.senat.fr/notice_rapport/2011/r11-300-notice.html
- Kaplan R. S., Norton D. P. (1992) "The Balanced Scorecard measures that drive performance", *Harvard Business Review*, January/February, pp. 71-79 (1990)
- Dupuis et Guédon (1991) Dupuis. G, Guédon M. J. (1996). *Droit administratif*, 3^{ème} édition, Paris, Armand Colin
- Epee et Otemikongo (1992).
- Krejcie et Morgan (1970)
- Laegreid (2007)
- Lamoureux A. (2006). *Recherche et Méthodologie en sciences humaines*, 2^{ème} édition, Editions Etudes Vivantes.
- Lejour B. (2003) a mené une étude sur le contrôle budgétaire et financier dans les collectivités locales
- Löning H. et al. (2013). *Contrôle de gestion des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*.

- Lorino P. (2001), Méthodes et pratiques de la performance. Le pilotage par les processus et les compétences, Editions d'organisation, Paris, 550 pages
- Mézard. J. (2012). Prendre acte de la décentralisation : pour une rénovation indispensable des contrôles de l'État sur les collectivités territoriales, fait au nom de la délégation aux collectivités territoriales, n° 300.
- Moriceau J. L. (1997), Les sens de la relation structure/systèmes de contrôle: Interrogations sur le rôle du contrôle dans l'évolution de l'organisation à partir du cas de la construction informatique. Thèse de l'université Paris Dauphine.
- Moynihan D. P. (2006) "Managing for results in state government: Evaluating a decade of reform", *Public Administration Review*, Vol. 66 n°1, pp.78-90
- Murhula Manegabe A. J. (2017), Éthique, gouvernance et performance Des entités décentralisées urbaines au Sud-Kivu R Congo. www.globethics.net/publications.
- Ouchi W. G. (1980), "Markets, bureaucraties and clans", *Administrative Science Quarterly*, vol.25, March, pp.129-141.
- Ouma. H. (2016) a mené une étude sur les outils de contrôle de gestion utilisés dans les entreprises publiques au Niger
- PEFA, (2008). Mesure de la performance de la gestion des finances publiques en République Démocratique du Congo selon la méthodologie
- Perret, (2006). Perret. B. (2008), L'évaluation des politiques publiques La Découverte, Paris
- Piotrowski S. J. & David H. Rosebloom (2002) "Non mission-Based value in results-oriented public management: The case of freedom of information", *Public Administration Review*, Vol. 62 n°6.
- Sée. H. 1926« les origines du capitalisme moderne ».
- Simons R. (1995): « Levers of control : how managers use innovative control systems to drive strategic renewal ». Boston, Harvard Business School Press.
- Spang. L, (2002). La modélisation de l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : le cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) » Recherche de doctorat, Université de Nancy 2
- Tang Essomba A. C. Tanjong F. M., Ndong A. M. (2004). La décentralisation au Cameroun: un grand chantier démocratique. *Télescope*
- Touré (2007, p82
- Wollmann H. (2006). The fall and rise of the local community: A comparative and historical perspective. *Urban Studies*.
[www.@ cour des comptes.cd](http://www.courdescomptes.cd)
- Zampiccoli, L. (2010). Le développement des pratiques de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales, laurentzampiccoli@orange.fr