

Efficacité des outils de contrôle de gestion dans le pilotage des performances des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun

NGO BIHENG Edwige Astrid ^a, DJOUTSA WAMBA Léopold ^b, MAMA ONANA François D.A ^c

^a Doctorante, FSEG, Université de Maroua, Maroua, Cameroun

^b Enseignant-Chercheur, FSEG, Université de Maroua, Maroua, Cameroun

^c Enseignant-Chercheur, FSEG, Université de Maroua, Maroua, Cameroun

Résumé

La performance de l'action publique locale cristallise les attentes des citoyens en termes d'efficacité, d'efficience et de transparence qu'il n'est plus possible aujourd'hui d'occulter. Cet article s'ambitionne alors d'évaluer l'effet de l'utilisation d'outils de contrôle de gestion mis en place dans les collectivités territoriales décentralisées sur leur performance au Cameroun. Sur le plan méthodologique, la vérification des hypothèses émises est sous-tendue par la mise en œuvre de tests de régression linéaire sur les données collectées par questionnaire auprès de 75 responsables de communes du Grand nord Cameroun. Les résultats obtenus fournissent l'évidence d'un effet significatif de l'utilisation du benchmarking et du tableau de bord comme outils de contrôle de gestion conduisant à l'accroissement de la performance des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun.

Mots clés : Collectivité territoriale décentralisée, performance des CTD, outils de contrôle de gestion, benchmarking, du tableau de bord, budget programme, budget participatif

Abstract

The performance of local public action crystallizes the expectations of citizens in terms of effectiveness, efficiency and transparency which it is no longer possible to hide today. This article aims to assess the effect of the use of management control tools implemented in decentralized local authorities on their performance in Cameroon. Methodologically, the verification of the hypotheses put forward is underpinned by the implementation of linear regression tests on the data collected by questionnaire from 75 managers of municipalities in the Great North of Cameroon. The results obtained provide evidence of a significant effect of the use of benchmarking and the dashboard as management control tools leading to an increase in the performance of decentralized local authorities in Cameroon.

Keywords: Decentralized territorial community, performance of CTD, management control tools, benchmarking, dashboard, program budget, participative budget

1. Introduction

Comme les entreprises, la recherche de performance préoccupe aussi les collectivités territoriales. Depuis plusieurs années, la performance est au centre de plusieurs projets de modernisation et de restructuration des organismes publics, notamment les collectivités territoriales (Oulad Seghir et Gallouj, 2012). Quotidiennement dans leur gestion, les collectivités territoriales font face à plusieurs contraintes qui sont entre autres, la continuité des services publics locaux et la satisfaction des usagers, les exigences croissantes des usagers sur la quantité et la qualité des services, la raréfaction des ressources et la reddition des comptes justifiant les actions entreprises. Selon Busson-Villa (1999), la légitimité d'une action publique est soumise à «un devoir de rendre compte» qui doit justifier les résultats ou les performances réalisés.

Au Cameroun, une Collectivité Territoriale Décentralisée (CTD) est considérée comme une personne morale de droit public, dotées d'une autonomie administrative et financière pour la gestion des intérêts régionaux ou locaux. Suivant les statistiques, on dénote une disparité du niveau de performance réalisé par cette catégorie d'organisations au Cameroun. A titre illustratif, lors de la 3^{ème} édition du Guichet Performance du Programme National de Développement Participatif (PNDP) tenue au Cameroun en 2018, 30 communes sur 360 ont été classées meilleures à raison de 3 par région. 20 d'entre elles recevaient la prime de performance d'un montant de 50 millions de FCFA chacune alors que les 10 autres, dont une par région, recevaient à leur tour chacune 25 millions de FCFA représentant la prime de la meilleure progressivité. Dans ce contexte, quelques études ont été menées dans le but d'expliquer ce différentiel de performance. En ligne de mire, leurs auteurs évoquent la pratique du contrôle de gestion (Avelé, 2010), la gouvernance (Barbo, 2016) et la gestion efficace des ressources humaines (Kollo et Avomo, 2017). Leur principal apport est empirique et s'apprécie relativement à un contexte où la décentralisation peine à se mettre effectivement en place depuis la promulgation de la loi 2019/024 du 24 décembre 2019 portant code général des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun.

Le contrôle de gestion reste une pratique actuellement pris en considération dans les organisations privées et publiques. L'engagement d'une organisation à atteindre l'excellence est largement déterminée par l'utilisation des outils de contrôle de gestion mis en place. Suivant le rapport de la Cours des Comptes de 2009, il ressort que bon nombre de collectivités territoriales décentralisées utilisent peu ou pas les outils de contrôle de gestion qui marqueraient l'adhésion totale à la procédure de travail stipulée ; ce qui justifierait la détérioration de la performance de certaines d'entre elles. Bien qu'Avelé (2010) ait évoqué le contrôle de gestion comme déterminant de la performance des CTD au Cameroun, son étude reste préliminaire en ce sens qu'elle ne spécifie pas de façon clair les outils de contrôle de gestion pouvant être utilisés par les CTD camerounaises afin de booster leur performance. Différents indicateurs et outils ont été élaborés pour appréhender la qualité de la prise de décision au niveau des administrations locales. On est passé des outils classiques comme le budget traditionnel, la planification, le budget programme, la gestion par objectif, le budget axé sur la performance, le benchmarking à des outils plus intégrateurs et plus modernes tels que le Balanced scorecard (BSC). La présente étude surmonte cette limite en s'interroge de manière particulière si *la performance des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun est tributaire de l'efficacité de l'outil de contrôle de gestion adopté ?*

S'intéresser à l'efficacité des outils de contrôle de gestion pourrait se justifier par l'attention qu'accordent les Magistrats municipaux (les Maires) à l'amélioration du cadre de vie de leur population. Ainsi, cette étude est donc considérée comme une source d'informations essentielles sur lesquelles devront surfer ces décideurs municipaux afin de mieux mener les

actions pour un service public continu en direction de la population cible. Certains auteurs (Ndevu et Muller, 2018) soulignent que l'objectif de performance de la CTD ne peut être atteint sans qu'un système de contrôle efficace ne soit mis en place pour éviter le gaspillage, la fraude et la mauvaise gestion.

L'objectif de cette étude est d'évaluer l'effet de l'utilisation d'outils de contrôle de gestion mis en place dans les collectivités territoriales décentralisées sur leur performance au Cameroun. Pour atteindre cet objectif, nous exploitons les données collectées par questionnaire, sur un échantillon de 75 Communes camerounaises.

Notre article est structuré en trois parties. Après avoir balisé le cadre théorique, nous présentons le cadre méthodologique, suivi des résultats et de leur discussion.

2. Revue de la littérature

Après avoir exposé quelques théories qui soutiennent l'intérêt de l'adoption des outils de contrôle par les organisations, nous développerons les hypothèses de la recherche.

2.1. Ancrage théorique de la problématique du contrôle de gestion dans les organisations

Le contrôle de gestion a marqué une évolution substantielle dans le pilotage de la performance des organisations du secteur privé et public. L'adoption, l'implémentation et l'opérationnalisation de ses outils sont soumises à des contraintes de divers ordres et ont fait l'objet de plusieurs débats débouchant à des points de vue contradictoires et parfois complémentaires dans les théories managériales des organisations. Nous présentons successivement les apports de quelques théories managériales susceptibles d'apporter des explications sur le comportement des CTD en matière d'optimisation des services rendus aux citoyens. Il s'agit principalement de la théorie de la contingence, la théorie institutionnaliste et la théorie de l'agence.

2.1.1. Apport de la théorie de la contingence structurelle

L'approche de la contingence est mise en lumière par Burns et Stalker (1961). Pour les théoriciens de cette pensée, il existe des variables ayant un impact majeur sur la structuration des organisations. Ces variables peuvent être la taille, la technologie, les caractéristiques de l'environnement, le comportement des acteurs... Les éléments de contexte ou de situation imposent ainsi des contraintes d'organisation auxquelles, il conviendrait de s'adapter. Toutefois, en développant la conception relativiste de l'organisation, ils s'opposent à l'idée de principe ou de modèle d'organisation universel des classiques. En effet, le contrôle de gestion s'insère dans un contexte organisationnel donné. Son implémentation dans celui-ci implique une configuration organisationnelle qui dépend à la fois des caractéristiques internes et des caractéristiques externes de l'organisation. Les choix opérés dans l'organisation vont conduire les acteurs à agir avec l'objectif de les adapter aux facteurs pour améliorer la performance. Dans le cadre de notre étude, les finalités économiques, sociales et politiques du contrôle de gestion dans les CTD vont influencer sur le choix d'un outil spécifique. Ce qui implique qu'il n'existe pas d'outils standards de contrôle de gestion dans les Communes. Les approches contingentes manifestent par-là la capacité du contrôle à s'adapter à des situations plus incertaines et plus complexes. Le contrôle de gestion dans les communes apparaît ainsi à la recherche d'une légitimité qui dépasse la phase première de l'utilisation des outils. Le choix d'un outil dépendrait dès lors de plusieurs facteurs qui influenceraient l'organisation d'une CTD. C'est la raison pour laquelle certains outils sont adaptés à une commune plutôt qu'à une autre. Toute fois l'on ne saurait se limiter au choix d'outil convenable à une CTD encore faut-

il que le comportement des acteurs converge vers l'atteinte de l'objectif principal qu'est la satisfaction des citoyens vis-à-vis des services publics.

2.1.2. La théorie institutionnaliste

L'approche institutionnelle s'est développée avec les travaux de Meyer et Rowan (1977), DiMaggio et Powell (1983). Le fondement de cette théorie est que les organisations adoptent des structures en réponses aux attentes externes. Au lieu de réduire l'indétermination concernant la réalité, les organisations peuvent chercher une rationalité applicable qui démontre leur légitimité vis-à-vis de la société prise dans leur ensemble. Dans ce cas celles qui utilisent des ressources culturellement approuvées sont légitimées sur le plan externe. La question qui est donc posée est d'identifier les mécanismes d'influence de l'environnement qualifié d'institutionnel sur les organisations. Les organisations sont influencées par des pressions normatives placées sur elles. Ces pressions émanent de plusieurs sources : l'Etat, les autres organisations régulatrices, les citoyens et la société civile. La réponse à ces pressions a pour conséquence le changement dans la structure des organisations qui deviennent isomorphes avec des attentes prescrites institutionnellement. En quête de légitimité, les organisations vont s'ajuster à la société selon une rationalité collective. Cette tendance vers la conformité nommée isomorphisme est un élément central de la théorie institutionnelle. Dans le cadre de cette étude l'Etat exercera ainsi à travers des lois le fonctionnement des CTD¹. Toutefois, le critère de légitimité dépend de la capacité d'adaptation à l'environnement institutionnel et de la conformité aux règles, aux normes et aux standards en vigueur. Plus l'organisation est conforme à son environnement institutionnel, plus elle augmente sa légitimité et accroît ainsi son accès aux ressources essentielles et, par conséquent ses chances de survie. C'est pourquoi Scott (1987), en faisant le lien entre la théorie institutionnaliste et la performance, la définit comme un ensemble de facteurs institutionnels conduisant à déterminer les intérêts poursuivis par les organisations.

2.1.3. La théorie de l'agence

Développée par Jensen et Meckling en 1976, la théorie de l'agence constitue la perspective théorique la plus dominante en matière d'analyse microéconomique de l'entreprise. ces co-auteurs définissent la relation d'agence comme étant un contrat de délégation de nature décisionnelle par lequel une personne a recours aux services d'une autre personne pour accomplir en son nom une tâche précise. Ladite théorie vise, essentiellement, à expliquer la pratique et les types des contrats régissant la relation entre l'agent (à qui l'on délègue) et le principal (Celui qui délègue). Cette théorie apporte une définition sur les types de contrats qui vont déterminer le ou les rôles de chacun des acteurs et conduire à un choix des outils. En effet, la démarche contractuelle pourrait prendre deux formes distinctes : Soit un engagement réciproque dont les droits et obligations de chaque partie sont déterminés par le contrat, soit une sorte de convention liant plusieurs personnes qui cherchent à atteindre un objectif commun. Dans le cas spécifique de notre étude, les conflits qui vont naître dans la gestion des communes résulteraient du fait que les équipes dirigeantes (exécutifs communaux) agiront dans leurs intérêts propres plutôt qu'à ceux de la collectivité. Dans ce cas, le vote jouera un rôle de sanction des élus. Le contexte² dans lequel fonctionnent les communes camerounaises

¹ Voir par exemple la loi 2019/024 du 24 décembre 2019 portant code général des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun.

² Le mode de décentralisation est conçu en faveur des grandes métropoles urbaines pour deux raisons : d'abord compte tenu du caractère cosmopolite des populations qui les composent et ensuite, par souci d'assurer la protection des populations autochtones en général minoritaires dans la composition sociologique des principales villes.

va empêcher la réalisation des objectifs et donc la performance communale car les différents responsables ne vont pas souvent agir dans l'intérêt général de la population mais plutôt dans leur propre intérêt personnel (Avelé 2010). Pour Togodo et Van De Caillie (2009), le choix d'un outil de contrôle de gestion conséquent conduirait à définir le rôle de chaque partie afin de faire converger les intérêts individuels vers l'objectif général.

En somme, la théorie de la contingence a tenu à préciser l'existence des éléments fonctionnels pouvant avoir une influence sur le choix d'un outil de contrôle de gestion spécifique, alors que la théorie institutionnelle fixe des normes qui amènent les CTD à avoir le même mode de gestion, les mêmes problèmes et l'utilisation identique des outils. La théorie de l'agence quant-à-elle tient compte de la spécificité de leur mode de gestion qui conduit à déterminer les finalités du contrôle de gestion. Toutes ces théories ont pour finalité d'encadrer le comportement des exécutifs communaux pour un service public continu en direction de la population cible.

2.2. Développement des hypothèses

Les contraintes que font face les CTD actuellement, c'est de rendre compte aux parties prenantes (usagers ou citoyens) de la qualité de services, de l'équité, de la transparence des coûts, de l'efficacité à l'égard des objectifs qui leur sont fixés. Pour atteindre cet objectif de performance, le contrôle de gestion reste une conditionnalité. Afin de garantir la gestion et la réactivité face aux sollicitations des usagers, le contrôle de gestion s'avère être indispensable. Plusieurs outils de contrôle de gestion, ayant fait leur preuve dans les entreprises privées, sont désormais utilisés par les entreprises publiques et plus particulièrement les CTD. On peut citer entre autres le budget traditionnel, la planification, le budget programme, la gestion par objectif, le budget programme (budget axé sur la performance ou sur le résultat), le benchmarking et le Balanced scorecard.

De nombreuses recherches ont ainsi tentées de mettre en exergue la relation entre ces différents outils du contrôle de gestion et la performance des CTD. Compte tenu de l'exhaustivité de ces outils, une étude exploratoire a été menée dans le but de déceler en contexte camerounais, les principaux outils de contrôle de gestion utilisés par les CTD. Il ressort des analyses que les CTD au Cameroun utilisent principalement quatre outils : le budget participatif, le budget programme, le benchmarking et le tableau de bord. Il sera donc question d'analyser à travers la littérature existante, la contribution de chacun de ces outils à l'amélioration de la performance des CTD et d'en dégager les hypothèses qui feront l'objet de tests.

2.2.1. Influence du budget participatif sur la performance des CTD

Le Budget Participatif est un processus de démocratie directe, volontaire et universel, au cours duquel la population peut discuter et décider du budget et des politiques publiques. En passant du statut d'observateur à celui de participant, le citoyen devient un acteur important dans la définition, l'application, le contrôle, le suivi et l'évaluation de la politique publique locale. Le budget participatif serait donc un outil qui confère au citoyen un réel pouvoir d'influence sur les décisions de politique locale, permet de corriger les déséquilibres socio-économiques en réduisant les disparités souvent visibles au sein des quartiers (notamment celles liées à l'accès aux services sociaux de base).

De multiples études se sont succédées pour analyser l'impact du budget participatif sur la performance et sur de nombreux autres faits organisationnels. Dans plusieurs études menées dans les entreprises privées et ou publiques (Hariyanto, 2018 ; Elhamma et Lassaad, 2017 ; Abata, 2014) il ressort que l'appropriation par ces entreprises du budget participatif contribue à

améliorer leur performance. Dans le cas spécifique des CTD, la plupart des auteurs (Beuermann et Amelina, 2018 ; Campbell et al., 2018 ; Cabannes, 2015 ; Gonçalves, 2014) trouvent qu'un budget participatif qui permet de mieux identifier et comprendre les besoins des populations, d'améliorer la planification et la budgétisation locales ainsi que la prise de décision rationnelle fondée sur l'équité et un développement inclusif, aide à fournir aux citoyens de meilleurs services. Suite aux conclusions de la théorie de la contingence et aux résultats de quelques études empiriques recensées ci-dessus, nous proposons de tester l'hypothèse ci-après :

Hypothèse 1 : L'adoption du budget participatif par les CTD améliore significativement leur performance.

2.2.2. Influence du budget programme sur la performance des CTD

Dans la littérature le budget programme a été identifié à travers deux concepts : La « budgétisation axée sur les résultats » ou la « budgétisation axée sur la performance ». Ces deux termes sont semblables et ont un trait d'union commun. Ils s'occupent tous de l'intégration d'informations sur les performances dans les processus budgétaires. L'OCDE (2007) définit le budget programme comme un processus de budgétisation permettant d'établir un lien entre des fonds alloués d'une part et des résultats mesurables de l'autre. Pour Robinson (2007), c'est un budget qui vise à améliorer l'efficacité et l'efficience des dépenses publiques en liant le financement des agences du secteur public aux résultats qu'elles fournissent. Dans la littérature, plusieurs travaux antérieurs (Poister et Streib, 1999 ; Berman et Wang, 2000 ; Rivenbark et Kelly, 2006 ; Lu, Mohr, et Ho, 2015 ; Friyani et Hernando, 2019) ont démontré que la budgétisation axée sur la performance a été adoptée dans les administrations locales. Cependant, certains auteurs (Tigue et Strachota, 1994) soulignent l'importance de la compréhension de certaines informations sur les critères de mesurer de la performance utilisée dans la préparation et l'adoption du budget des collectivités locales. Bien que cet outil soit mis en œuvre dans les collectivités locales de plusieurs pays, certains auteurs depuis 1960 ont commencé à remettre en question son efficacité (Eghtedari et Sherwood, 1960). Leurs réserves ont été confirmées plus tard par une étude menée par Schick (1971) sur les pratiques budgétaires de 48 pays dans la période 1961 à 1965. D'après leur résultat, il ressort que les responsables budgétaires et les législateurs des différents pays jugent inadéquate la budgétisation axée sur la performance. En raison de cette inadéquation avec la prise de décision, de nombreux pays ont abandonné ou modifié leurs systèmes de budgétisation axée sur la performance et d'autres ont poursuivi leurs efforts pour l'appliquer. En dehors de l'étude de Cope (2000) qui souligne que les indicateurs de rendement amélioreraient la productivité dans certains services aux citoyens, la plupart de recherches empiriques sur les effets de la budgétisation axée sur la performance a généralement une opinion négative. Suite à l'argumentaire des auteurs concernant l'inadaptation de ce type de budget dans plusieurs pays du monde, nous proposons de tester l'hypothèse 2 ci-dessous :

Hypothèse 2 : L'adoption par les CTD du budget programme n'a aucun lien avec leur performance.

2.2.3. Influence du tableau de bord prospectif sur la performance des CTD

Un tableau de bord est avant tout un instrument d'aide à la décision. Il mesure la performance afin de mieux évaluer le chemin parcouru et le chemin restant à parcourir pour accéder aux objectifs de performance. Il présente les éléments d'appréciation pour juger de la situation sous l'éclairage des objectifs de performance. Parmi les travaux analysant le lien entre l'utilisation des outils de contrôle de gestion et la performance, le tableau de bord représente

une perspective peu exploitée. Même si l'avènement du BSC a enrichi les débats sur l'utilisation du tableau de bord, à notre avis, son impact sur la performance est peu étudié. La plupart des études sur la relation utilisation du tableau de bord et performance ont été menées dans les entreprises publiques. Les résultats sont restés mitigés. Certains ont mis en évidence un lien positif (Kollberg et Elg, 2011; Inamar, Kaplan et Reynolds, 2002; Walker et Dunn, 2006) et d'autres au contraire ont trouvé un lien négatif (Deryl et Ma'amora Taulapapa, 2012; Kong, 2010). Dans le cas spécifique des collectivités territoriales décentralisées, plusieurs travaux (Ndevu et Muller, 2018 ; Coyle, 2018 ; Chauvey, 2006 ; Edwards et Clayton, 2005) ont essayé d'examiner le rôle du tableau de bord dans l'amélioration des conditions de vie de la population locale. Il ressort de ces travaux que cet outil tient moins compte des processus internes et se focalise sur l'amélioration de l'efficacité et l'efficacité des services municipaux par la satisfaction des citoyens. Sur la base de ces travaux, nous proposons de tester l'hypothèse 3 ci-dessous :

Hypothèse 3 : l'utilisation par les CTD du tableau de bord prospectif améliore significativement leur performance.

2.2.4. Influence du benchmarking sur la performance des CTD

Le benchmarking est un outil qui permet de mesurer l'efficacité et l'efficacité de l'outcome dans l'amélioration de la qualité des services offerts par les entreprises, ainsi que par les collectivités territoriales. La finalité politique du contrôle de gestion dans sa mission d'accountability considère le benchmarking comme étant un outil approprié qui contribue à l'amélioration de la performance (Togodo, 2012). Bowerman et al. (2001) recommandent le benchmarking comme outil de pilotage de la performance pour moderniser les gouvernements locaux. Ammons et Roenigk (2015) affirme que la pratique du benchmarking va mieux informer la décision d'allocation des ressources, améliorer les erreurs de législation et accroître l'accountability. Sans spécifier que l'outil indiqué est le benchmarking, Kopczynski et Lombardo (1999), notent que les municipalités peuvent utiliser les données de performance comparative pour reconnaître la bonne performance et identifier les axes de son amélioration ; utiliser la valeur des indicateurs des juridictions à fortes performance comme cible pour les juridictions à faible performance ; comparer la performance entre unités semblables ; informer les partenaires du gouvernement local (tels que les citoyens et les partenaires) et solliciter la coopération collective afin d'améliorer les résultats futurs des unités respectives. De Visscher et Varone (2004) soulignent que grâce à la comparaison des coûts à l'aide de la comptabilité de gestion, le benchmarking conduit à la transparence sur la qualité et les coûts des prestations territoriales. Ammons et Rivenbark (2008) expliquent en quoi la combinaison des données de performance avec des données de coût augmente la confiance dans les données de performance et facilite l'apprentissage organisationnel. En bref, la combinaison des données de performance et de comptabilité analytique crée un système de contrôle de gestion (Otley 1999) qui peut améliorer la performance et la longévité de l'organisation dans les organisations publiques, particulièrement les CTD. Ce qui nous conduit à déduire l'hypothèse ci-après :

Hypothèse 4 : L'adoption par les CTD du benchmarking contribue à l'amélioration de leur performance.

Au regard des développements présentés ci-dessus, il ressort que la performance d'une CTD peut être tributaire de l'outil de contrôle de gestion mis en place et utilisé. Nous procéderons dans la section suivante à la vérification empirique des postulats théoriques émis à partir de la revue de la littérature en exploitant un échantillon des communes camerounaises.

3. Cadre méthodologique

Nous présentons dans cette section notre modèle d'analyse suivi de la mesure de ses différentes variables ainsi que l'échantillonnage et les données utilisées.

3.1. Modèle théorique

La revue de la littérature a conduit à l'établissement d'un lien théorique entre l'utilisation des outils de contrôle de gestion par les CTD et leur performance. Dans le but de tester empiriquement ce lien et plus précisément les différents hypothèses émises à travers la revue de la littérature, nous avons construit un modèle d'analyse sur la base des travaux des auteurs ayant relié les outils de contrôle de gestion à la performance dans les collectivités territoriales décentralisées (Beuermann et Amelina, 2018 ; Campbell et al., 2018 ; Cabannes, 2015). Il se présente comme suit :

$$PERF_i = \alpha_0 + \alpha_1 BUDPAR_i + \alpha_2 BUDPROG_i + \alpha_3 TABBORD_i + \alpha_4 BENCH_i + \alpha_5 TAIL_i + \alpha_6 RECR_i + \varepsilon$$

Avec PERF = Performance des CTD ; BUDPAR = Budget participatif ; BUDPROG = Budget programme ; BENCH = Benchmarking des CTD ; TABBORD = Tableau de bord prospectif ; α_j = Coefficients des paramètres estimés ; ε = Erreur standard.

3.2. Mesure des variables

3.2.1. Variable dépendante : la performance de la CTD

La performance selon Gibert (1980) se définit dans les organisations publiques et plus particulièrement dans les municipalités en termes de rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs définis. En suivant la logique de la Lolf, les indicateurs de performance retenus devraient permettre de mesurer les prestations administratives ainsi que les résultats directs (auprès des usagers) et les effets qui en découlent (pour les contribuables et les citoyens). Ainsi, nous avons retenu comme indicateur par excellence la satisfaction des citoyens vis-à-vis des services publics locaux. A cet effet, nous avons calculé un indice synthétique sur la base de 6 items élaborés spécifiquement pour besoin d'enquête, de façon à prendre en compte l'effort de chaque administration locale à contribuer à la satisfaction des besoins des citoyens (Avelé, 2011) à travers certaines prestations (l'augmentation du taux d'alphabétisation, la diminution des maladies liées à la qualité de l'eau, la diminution de l'incivisme fiscal, l'augmentation des activités commerciales, la meilleure gestion et conservation des produits agricoles et le rajeunissement de la population). Ces différents items ont été appréciés via une échelle de Likert à 5 points allant de « pas du tout d'accord » à « tout-à-fait d'accord ». Puis, nous avons contrôlé leur unidimensionnalité et leur fiabilité, à travers l'Alpha de Cronbach dont la valeur est égale 0,87.

La méthode utilisée pour le calcul de cet indice est l'Analyse en Composantes Principales (ACP) comme avaient suggéré Djoutsa Wamba et al. (2018) en cas d'absence d'un indice officiel de mesure. Ainsi, cet indice a été calculé à partir de la moyenne des facteurs, qui est ensuite standardisée sur une échelle allant de 0 à 1. 0 indique le niveau le plus faible de l'indice et 1 le niveau le plus élevé. C'est donc un indicateur particulièrement adapté pour construire une typologie ou pour établir un classement sur un continuum, allant de faiblement performantes à fortement performantes. De par son caractère synthétique, il peut aisément servir de support dans le cadre d'analyses statistiques d'associations entre variables.

3.2.2. Variables explicatives

Dans le cadre de cette étude, nous avons mis en avant suite à une recherche exploratoire quatre types d'outils de contrôle de gestion mis en place et utilisés dans les CTD camerounaises pour piloter leur performance. Il s'agit du budget participatif, du budget programme, du benchmarking et du tableau de bord prospectif.

- Efficacité du budget participatif

L'efficacité du budget participatif dépend du degré d'adoption par la commune d'une démarche visant à intégrer les visions ou les besoins de toutes les parties prenantes à la gestion de la commune. Ainsi le maire, en tant que administrateur, doit décider pour et avec sa population de l'élaboration de ses plans budgétaires. Nous avons à cet effet calculé l'efficacité du budget participatif de chaque commune à partir d'un score sur un ensemble de 4 items servant à apprécier le niveau d'implication de la population lors de la confection du budget annuel de leur commune. A cet effet, nous nous sommes servis de l'échelle de Likert sur cinq points, allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord » pour avoir une idée de la perception qu'ont les enquêtés sur l'implication de la population lors de la confection du budget. Avant de procéder au calcul des différents scores par la méthode de l'ACP, nous avons contrôlé l'unidimensionnalité et la fiabilité de ces quatre items par l'Alpha de Cronbach dont la valeur est égale 0,77. Précisons que ce score a été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1.

Efficacité du budget programme

Le budget-programme encore appelé budget axé sur la performance ou encore budget axé sur les résultats, est un budget basé sur les résultats précis à atteindre au bout d'une période donnée. L'OCDE (2007) le définit comme un processus de budgétisation permettant d'établir un lien entre des fonds alloués d'une part et des résultats mesurables de l'autre. Dans le cadre de cette étude, l'efficacité du budget programme a été mesurée par le degré de réalisation des objectifs (ou résultats) par intrant ou par extrant. Nous avons de ce fait élaboré un certain nombre d'items permettant d'apprécier le degré d'atteinte des objectifs préalablement fixés par la commune pour leur population (la construction des infrastructures scolaires, routières, sanitaires...). Comme précédemment, nous avons calculé un score permettant de caractériser le degré de réalisation d'objectifs par chacune des communes en se servant des six items retenus pour la cause. Nous avons contrôlé leur unidimensionnalité et leur fiabilité par l'Alpha de Cronbach dont la valeur est égale 0,84. Précisons que ces items ont été appréhendés par l'échelle de Likert sur cinq points, allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord » et que la méthode retenue pour le calcul est l'ACP. Le score obtenu a été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1.

Efficacité du tableau de bord

Pour l'évaluation du niveau d'efficacité du tableau de bord, nous avons calculé un indice synthétique sur la base de 6 items qui renferment les qualités d'un tableau de bord proposé par Fernandez (2007). Il s'agit de : la réduction de l'incertitude, la stabilisation de l'information, la facilitation de la communication, la dynamisation de la réflexion et la maîtrise du risque. Ces différents items ont été captés à l'aide d'une échelle de Likert à 5 points allant de « pas du tout d'accord » à « tout-à-fait d'accord ». Nous avons contrôlé leur unidimensionnalité et leur fiabilité, à travers l'Alpha de Cronbach dont la valeur est égale 0,82 et nous avons procédé au calcul en empruntant la méthode de l'Analyse en Composantes Principales (ACP). L'indice ainsi calculé est standardisé sur une échelle allant de 0 à 1 comme pour toutes les autres variables.

Efficacité du Benchmarking

Le benchmarking peut être assimilé à une analyse comparative. Cet outil vise à permettre aux organisations d'améliorer leurs pratiques en effectuant des comparaisons avec d'autres organisations qui évoluent dans le même domaine d'activité. Le benchmarking ne doit pas se limiter à une action, son usage concerne également la stratégie de développement, les ressources humaines et l'innovation. Pour mesurer son efficacité, nous avons procédé par le calcul d'un score sur les quatre critères le définissant : la possibilité de comparaison des outcome de la CTD avec ceux des autres CTD, la possibilité de mettre en avant les meilleures pratiques que celle-ci applique en interne, la diffusion des meilleures pratiques au sein d'une CTD et l'impact de ces actions comparatives sur leur gestion. Le score obtenu par la méthode de l'ACP a été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1.

3.2.3. Variables de contrôle

La taille de la CTD

La taille de la CTD a été mesurée par le nombre des conseillers municipaux. C'est donc une variable nominale prenant la valeur 1 si ce nombre varie entre 25 et 31 conseillers, 2 s'il varie entre 32 et 41 conseillers et 3 si c'est plus de 41 conseillers.

Les recettes recouvrées

Les recettes recouvrées est l'une des variables de contrôle de cette étude. C'est également une variable nominale prenant la valeur 1 si elles sont moins de 100 millions, 2 si le montant des recettes varie entre 100 et 250 millions, 3 si c'est entre 250 million et un milliards et 4 si c'est plus d'un milliards.

3.3. Echantillon et données

Les données utiles à la conduite de l'étude empirique proviennent d'une enquête auprès des communes camerounaises. Pour la circonstance, nous avons conçu et administré au mois de mai 2019, 120 questionnaires aux responsables des CTD dans divers communes (le Maire, Secrétaire général, Receveur municipal, Cadre de développement et Cadre financier) du Grand nord Cameroun (Adamaoua, Nord et Extrême-Nord). Ce questionnaire avait pour but de collecter les informations très détaillée sur la Commune (l'efficacité de l'outil de contrôle de gestion mis en place dans la CTD, l'effectif du personnel et des conseillers municipaux, le montant des recettes, et la satisfaction perçue des citoyen quant-à-la qualité des services publics offerts par la commune. À l'issu du processus, nous avons finalement obtenu 80 réponses dont 75 ont été jugées exploitables et les 5 autres, non exploitables pour défaut de données manquantes, mais pourtant utiles à la conduite de l'étude. Pour le traitement des données ainsi collectées, le logiciel SPSS a été d'une importance capitale. Les outils statistiques d'analyse utilisés ont été entre autres les tris à plat, les tests de corrélation et de régression.

4. Résultats et discussion

Nous présenterons dans un premier temps les résultats de la statistique descriptive, dans un second, les résultats des tests de corrélation et enfin, les résultats des analyses multivariées.

4.1. Statistiques descriptives

Les statistiques descriptives ont pour objectif de présenter les caractéristiques des CTD de l'échantillon et des variables de l'étude. Notre échantillon est composé de CTD domiciliées dans trois régions au Cameroun : Adamaoua, Nord et Extrême-Nord. Les CTD de la région de

l'Extrême-Nord comptent pour près de la moitié de l'échantillon. Nous notons également que plus de 70% de ces CTD emploient moins de 20 salariés et que 73,3% d'entre-elles mobilisent annuellement dans leur compte administratif un montant variant de 250 million à un milliard. Près de 57% ont un effectif de conseillers municipaux variant entre 32 et 41. Toutefois, il faut préciser que le nombre maximum de conseillers municipaux par commune au Cameroun est de 61 et qu'on en compte que trois sur l'étendue du territoire et donc un dans la région de l'Extrême-Nord. Concernant les outils de contrôle de gestion utilisés, on peut noter a priori qu'ils ne sont pas identiques dans ces communes. Le budget participatif est utilisé par la majorité des communes de l'échantillon (31 communes), 26 utilisent le budget programme, 12 le tableau de bord et seulement 5 utilisent le benchmarking. Pour plus de détail sur les caractéristiques de l'échantillon, se référer au tableau n° 1 ci-dessous.

Tableau 1 : Caractéristiques de l'échantillon

Critères	Modalités	Effectifs	%	%
				Cumule
Localisation	Adamaoua	15	20	20
	Nord	25	33,3	53,3
	Extrême-nord	35	46,7	100
	Total	75	100	-
Nombre des conseillers municipaux	De 25-31	12	40	40
	De 32-41	17	56,7	96,7
	Plus 41	1	3,3	100
	Total	75	100	-
Effectif du personnel	Moins de 20	21	70,0	70,0
	Entre 20 et 30	5	16,7	86,7
	Entre 30 et 40	1	3,3	90,0
	Entre 40 et 50	2	6,7	96,7
	50 et plus	1	3,3	100,0
Total	75	100	-	
Montant du compte administratif mobilisé	Moins de 100 millions	1	3,3	3,3
	De 100 à 250 millions	6	20,0	23,3
	De 250 à 1 milliards	22	73,3	96,7
	Entre 1 et 5 milliards	1	3,3	100,0
	Total	75	100	-
Outils de contrôle de gestion utilisés	Budget participatif	31	41,33	41,33
	Budget programme	26	34,67	76,00
	Tableau de bord	13	17,33	93,33
	benchmarking	5	6,67	100,00
	Total	75	100	-

Source : suivant notre analyse statistique

Concernant les statistiques sur les variables utilisées dans notre modèle, le tableau 2 ci-dessous présente un résumé. Il ressort de ce tableau que l'efficacité moyen du budget participatif et du benchmarking sont élevées et correspondent respectivement à 0,7412 et 0,6727 avec des faibles dispersions. Par contre celle du budget programme et du tableau de bord semblent un peu faibles et donc les valeurs moyennes sont respectivement de 0,3174 et 0,5461 avec des dispersions également faibles. Par ailleurs, on peut noter que le logarithme moyen du montant des recettes mobilisées est très important avec un écart-types très élevés. Ceci nous éclaire sur la disparité du niveau de recettes mobilisées annuellement par les CTD de notre échantillon. Enfin, la taille de la CTD associée au logarithme du nombre de conseillers municipaux des CTD montre une dispersion très importante, l'écart type de cette

variable est supérieur de plus de 6 fois à sa moyenne. Par conséquent les CTD de notre échantillon incluent une grande disparité de par leur taille.

Tableau 2 : Statistiques descriptives sur les variables de l'étude

	Nombre	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
BUDPAR	75	0,00	1,00	0,7412	0,23139
BUDPROG	75	0,00	1,00	0,3174	0,22454
BENCH	75	0,00	1,00	0,6727	0,25959
TABBORD	75	0,00	1,00	0,5461	0,24128
PERF	75	0,00	1,00	0,5333	0,26521
TAIL	75	6,7148	1,3919	1,0609	9,2472
RECR	75	3,5051	8,0841	6,321578	0,7020016

PERF = Performance des CTD ; BUDPAR = Efficacité du budget participatif ; BUDPROG = Efficacité du budget programme ; BENCH = Efficacité du Benchmarking ; TABBORD = Efficacité du tableau de bord prospectif ; TAIL= Taille de la CTD ; RECR= Recettes recouvrée

Source : suivant notre analyse statistique

4.2. Résultat des tests de corrélation

Les tests de corrélation (selon la méthode de Pearson) sont utilisés d'une part pour mesurer l'intensité de la relation entre l'efficacité des différents outils de contrôle de gestion (le budget participatif, le budget programme, le benchmarking et le tableau de bord) et la performance des CTD mesuré par la qualité de services rendus à leur population. D'autre part, ils permettent de contrôler la multicollinéarité potentielle entre les différentes variables explicatives du modèle. Le tableau n°3 ci-dessous présente la matrice de corrélation des variables.

Tableau 3 : Test de corrélation

	BUDPAR	BUDPROG	BENCH	TABBORD	TAIL	RECR	PERF
BUDPAR	1						
BUDPROG	0,327	1					
BENCH	0,400*	0,113	1				
TABBORD	0,283	0,399*	0,397*	1			
TAIL	0,140	0,268	0,055	0,184	1		
RECR	0,011	0,267	0,056	0,413*	0,497**	1	
PERF	0,408*	0,158	0,550**	0,604**	0,11	-0,131	1

PERF = Performance des CTD ; BUDPAR = Efficacité du budget participatif ; BUDPROG = Efficacité du budget programme ; BENCH = Efficacité du Benchmarking ; TABBORD = Efficacité du tableau de bord prospectif ; TAIL= Taille de la CTD ; RECR= Recettes recouvrée

**,* : Corrélations significatives au seuil respectif de 1 et 5%

A la lecture de ce tableau, deux constats peuvent se dégager :

En premier lieu, il ressort que les variables décrivant l'efficacité des outils de contrôle de gestion mis en place dans les CTD camerounaises exercent une influence sur leur performance. Cette influence est positive et significative au seuil de 1% en ce qui concerne le benchmarking et le tableau de bord ; et au seuil de 5% pour ce qui est du budget participatif. Par ailleurs, on note que le budget programme, la taille de la CTD et le montant des recettes recouvrées n'ont pas produit des statistiques significatives.

En deuxième lieu, on observe des multicollinéarités entre les variables explicatives. A titre illustratif, on peut remarquer que le tableau de bord apparaît corrélé positivement avec le budget programme et le benchmarking. La taille est également corrélée avec le montant des

recettes mobilisées. Cependant, malgré les multicollinéarités observées, nous pouvons noter que le plus grand coefficient est de 0,604, donc inférieur à 0,8 qui est le seuil au-delà duquel on peut soupçonner un problème sérieux de multicollinéarité (Gujarati, 2004). Par conséquent, on conclue qu'il n'existe aucun problème sérieux de multicollinéarité entre ces variables. Ainsi, les variables retenues dans notre modèle peuvent se prêter sans aucune ambiguïté à des analyses de régression multivariées.

4.3. Résultat du test de régression linéaire

A titre de rappel, notre modèle empirique vise à évaluer l'efficacité d'utilisation des outils de contrôle de gestion par les CTD sur leur performance, mesurée par la satisfaction de leurs usagers. Compte tenu de la nature métrique de la variable dépendante qu'est la performance, nous avons opté pour la régression linéaire multiple. Le tableau n°4 ci-dessous présente le résultat des estimations.

Tableau 4: Estimation des paramètres

Modèle	Coefficient α	T	Signification
(Constant)	0,302	1,538	0,138
BUDPAR	0,136	0,867	0,395
BUDPROG	-0,127	-0,787	0,439
TABBORD	0,747***	4,502	0,000
BENCH	0,266*	1,891	0,071
TAIL	-0,243**	-3,465	0,038
RECR	0,007*	1,741	0,395
R	0,825		
R ²	0,681		
R ² Ajusté	0,597		
F de Fisher	8,167***		

PERF = Performance des CTD ; BUDPAR = Efficacité du budget participatif ; BUDPROG = Efficacité du budget programme ; BENCH = Efficacité du Benchmarking ; TABBORD = Efficacité du tableau de bord prospectif ; TAIL= Taille de la CTD ; RECR= Recettes recouvrée

*** significatif au seuil de 1% ; ** : significatif au seuil 5% ; * : significatif au seuil 10%.

A la lecture de ce tableau, nos analyses portent sur trois points: d'abord sur la robustesse du modèle, ensuite sur l'impact des différentes variables explicatives de l'étude et enfin sur l'interprétation des variables de contrôle.

Concernant la robustesse du modèle, on constate d'après la statistique de Fisher que le modèle d'analyse est globalement significatif au seuil de 1%. Suivant la statistique du R² qui est de 0,681, on est en droit de conclure que les variables retenues dans le présent modèle expliquent à près de 68% la performance des CTD. Par ailleurs, on constate la significativité d'une variable au seuil de 1%, une également au seuil de 5% et deux au seuil de 10%.

Concernant les variables explicatives de l'étude, on note que :

- L'adoption du budget participatif exerce une influence positive mais non significative sur la performance des CTD au Cameroun. Ce résultat ne nous permet pas de valider la première hypothèse que nous avons formulée dans le cadre de cette étude. Dans la majorité des travaux antérieurs (Beuermann et Amelina, 2018 ; Campbell et al., 2018 ; Cabannes, 2015 ; Gonçalves, 2014), il ressort que l'adoption par les CTD du budget participatif contribue de manière significative à l'amélioration de la satisfaction des citoyens quant à la qualité de services fournis et de la gestion des projets qui sont généralement moins coûteux et mieux entretenus en raison du contrôle et de la surveillance communautaires. L'absence d'effet significatif de l'utilisation du budget participatif sur la performance des CTD au Cameroun peut se justifier par deux raisons : la première peut être non appropriation de l'outil et la

seconde sa mauvaise utilisation. Les citoyens sont-ils réellement convoqués lors du processus budgétaire ? Si oui ont-ils le niveau de scolarisation adéquat ? L'implication de la population n'est-elle pas juste pour la forme ? Autant de questions qui taraudent notre esprit. En 2010 Avélé (2010) dans ce même contexte soulignait déjà l'importance de la formation des populations et des responsables communaux dans le rôle qui est le leur afin d'améliorer la qualité de services en direction des citoyens. Plutard en 2012 l'Etat camerounais, à travers de multiples programmes, a initié des ateliers de formation et d'information au profit des différentes parties prenantes de la vie des CTD. Rendu en 2020 et toute chose égale par ailleurs, nous n'avons pas d'autres choix que de constater que ces actions n'ont pas amélioré la gouvernance locale au Cameroun.

- L'adoption du budget programme influence négativement la performance des CTD. Cette influence est non significative au seuil de 10%. Ce résultat valide l'hypothèse 2 que nous avons déduite à partir de la revue de la littérature. Dans les administrations locales américaines, Poister et Streib (1999) sont arrivés à la même conclusion que les budgets axés sur la performance n'apportent pas des changements significatifs en termes d'allocations budgétaires et donc n'améliore pas la performance. Comme dans la plupart des études antérieures, les résultats obtenus dans le cadre de cette étude s'expliquent par le fait que cet outil ne serait pas adapté ou est très mal utilisé dans les CTD qui l'ont adopté au Cameroun. Pour être utile, Jones (1998) avait formulé deux suggestions. Étant donné qu'un système de budgétisation axée sur les performances doit être basé sur des indicateurs de résultats et d'efficacité, la première condition nécessaire au succès de cet outil serait la large disponibilité des indicateurs de mesure des résultats et de l'efficacité ; puisqu'en réalité, ces indicateurs sont rarement disponibles dans les administrations locales. Les indicateurs de mesure de la performance les plus couramment utilisés dans les collectivités locales sont des mesures des intrants et des extrants (Ammons et Roenigk, 2015 ; Poister et Streib, 1999 ; Wholey et Hatry, 1992). Étant donné que la budgétisation axée sur les performances consiste à lier les performances aux résultats budgétaires, une autre condition nécessaire à son succès est l'utilisation des mesures des résultats et de l'efficacité par les participants au processus budgétaire (les citoyens et les responsables communaux).

- Le tableau de bord équilibré influence positivement et significativement la performance des CTD au seuil de 1%. Ce résultat qui valide notre hypothèse 3 insigne que l'adoption du tableau de bord comme un instrument de pilotage et de prise de décision dans les CTD est indispensable dans l'amélioration de la fourniture de biens et services essentiels pour le maintien et la promotion du bien-être tels que l'eau, l'électricité et les soins de santé de toutes les personnes dans leur région. Ce résultat conforte ceux obtenus en Afrique du Sud (Ndevu et Muller, 2018), en France (Chauvey, 2006) et aux Etats-Unis (Clayton, 2005).

- L'adoption du benchmarking exerce une influence positive et significative au seuil de 10% sur la performance des CTD au Cameroun. Ce résultat signifie qu'en comparant régulièrement la performance des processus d'une commune avec une autre commune jugée comme référent, la CTD finit par améliorer la qualité de vie de ses citoyens. Ce résultat qui confirme notre hypothèse 4 corrobore les travaux de Gerrish et Spreen (2017) menés sur benchmarking dans l'administration locale de la Caroline du Nord aux Etats-Unis. D'après ces auteurs, le benchmarking peut faciliter la gestion de la performance, menant à la diffusion des meilleures pratiques et à l'amélioration de la performance organisationnelle.

Pour ce qui est des variables de contrôle, le tableau ci-dessus révèle que la taille de la CTD et les recettes qu'elle mobilise pour son fonctionnement sont des facteurs qui déterminent sa performance. La taille des CTD exerce une influence négative et significative au seuil de 5% sur leur performance. Ce résultat signifie que plus la taille de la CTD est importante, moins est sa performance ; ceci se justifie du fait qu'un nombre important de conseillers municipaux

peut induire une lenteur dans la prise de décision. Ce résultat conforte celui de Monkerud et Sørensen (2010) ayant conclu en contexte norvégienne que la taille des communes a un effet négatif sur la satisfaction des citoyens à l'égard de la plupart des services municipaux. Or Johansson et al. (2007) en contexte suédois ne trouve aucun effet significatif de la taille de la municipalité sur la satisfaction des citoyens à l'égard des services publics locaux. Par ailleurs, on observe que le montant des recettes recouvrées influence positivement la performance. Donc, plus la CTD mobilise des recettes importantes, plus elle les utilise avec efficacité et efficience pour satisfaire les besoins de ses populations. Selon Johansson et al., (2007), il est difficile de séparer l'effet de la taille des autres caractéristiques de la CTD. C'est ainsi qu'à travers nos résultats, on observe une forte corrélation positivement (significativement au seuil de 1%) entre la taille et le montant des recettes recouvrées.

Dans l'ensemble, il ressort des résultats que les outils de contrôle de gestion les plus pertinents dans le pilotage de la performance des CTD au Cameroun restent entre autres le Tableau de bord et le benchmarking. Le budget participatif bien qu'utiliser par la majorité des CTD au Cameroun ne concoure pas à l'amélioration des conditions de vie de la population. Aussi, le budget programme, qui a été adopté par 26 CTD de l'échantillon a été jugé non pertinent pour booster le bien-être des citoyens et cela a été justifié dans la littérature par son inadaptation aux collectivités territoriales.

Conclusion

De la 3ème édition du Guichet Performance du PNDP tenue au Cameroun en 2018, 30 communes sur 360 ont été classées meilleures à raison de 3 par région. Cet article a eu donc pour ambition de comprendre si le niveau de performance des CTD mesurée par la satisfaction des citoyens à l'égard des services municipaux est tributaire de l'outil de contrôle utilisé dans la CTD au Cameroun (le budget participatif, le budget programme, le benchmarking et le tableau de bord).

Une enquête par questionnaire auprès d'un échantillon de 75 communes du Grand-Nord-Cameroun nous a permis de collecter les données nécessaires à la conduite de l'étude. L'analyse de ces données à partir d'une régression linéaire nous a permis d'aboutir à un certain nombre de résultats. Avant d'y parvenir, quelques faits stylisés ont été préalablement présentés de manière à mettre en évidence la statistique descriptive et les tests d'association entre les différents outils de contrôle de gestion utilisés et la performance des CTD. Ces différents faits stylisés montrent que le budget programme, le benchmarking et le tableau de bord sont des outils de contrôle de gestion que bien utilisés, ils peuvent conduire à la performance des CTD. Comme les tests d'association, les résultats de l'estimation économétrique fournissent l'évidence d'un effet significatif de l'utilisation des outils de contrôle de gestion sur la performance des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun. Il s'agit plus spécifiquement, du benchmarking et le tableau de bord qui sont des outils de contrôle de gestion utilisés par les CTD et qui leur permet d'accroître significativement la satisfaction des citoyens à l'égard des services publics locaux. Ce résultat nous a conduit à valider les hypothèses 3 et 4. Par ailleurs, nous sommes également arrivés à la conclusion que l'utilisation du budget programme n'exerce aucune influence significative sur la performance des CTD. Ce résultat comme d'autres obtenus dans les contextes différents concluent que les budgets programme n'apportent pas des changements significatifs en termes d'allocations budgétaires et donc n'améliore pas la performance. Ce qui nous a également conduit à la validation de l'hypothèse 2.

En termes d'implication managériale, les résultats issus de cette étude pourront guider les décideurs municipaux dans le choix et la mise en place des outils capable de faciliter la prise de décision dans le but du respecter leur engagements politiques (satisfaction des citoyens à l'égard des services publics locaux. En clair, l'appropriation du tableau de bord prospectif ou

du benchmarking comme outil révolutionnaire de la performance, va améliorer les décisions stratégiques de mobilisation de recettes, de recherche de partenariats, de recrutement de la main d'œuvre de qualité, de la maîtrise des besoins de la population et du respect des engagements politique.

Malgré la valeur ajoutée que puisse regorger ce travail, il serait illusoire de ne pas relever des limites qu'il comporte en l'occurrence la non prise en compte par notre modèle économétrique d'autres variables susceptible de booster la performance des CTD (à l'exemple de la compétence du magistrat municipal ou de celle du contrôleur de gestion). Nous pouvons également souligner la faible taille de l'échantillon et sa représentativité géographique car nous avons enquêté uniquement les CTD de trois régions au Cameroun (Adamaoua, Nord et Extrême-Nord).

Au regard des limites sus évoquées, il semble donc utile d'approfondir et de prolonger cette recherche en élargissant l'espace géographique. De même qu'il serait intéressant dans des travaux futurs, de développer un modèle qui prend en compte la compétence du magistrat municipal ou de celle du contrôleur de gestion. Ce qui pourrait donner d'autres perspectives aux résultats.

Bibliographie

- Abata, M. A. (2014). Participative budgeting and managerial performance in the Nigerian food products sector. *Global Journal of Contemporary Research in Accounting, Auditing and Business Ethics (GJCRA)*, 1(3) : 148-167.
- Ammons, D. N., Rivenbark, W. C. (2008). Factors influencing the use of performance data to improve municipal services: Evidence from the North Carolina benchmarking project. *Public Administration Review*, 68(2) : 304-318.
- Ammons, D.N., Roenigk, D.J. (2015). Benchmarking and interorganizational learning in local government. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 25(1) : 309-335.
- Avélé, D. (2010). Contrôle de gestion et performance des services publics communaux des villes camerounaises. Centre de recherche en contrôle et Comptabilité Internationale, Bordeaux : IAE de l'université Montesquieu Bordeaux IV.
- Barbo, D. (2016). *Gouvernance et performance des institutions publiques: le cas de la Communauté urbaine de Garoua au Cameroun*. Editions Publibook.
- Berman, E., Wang, X. (2000). Performance measurement in U.S. counties: Capacity for reform. *Public Administration Review*, 60(5) : 409–420.
- Beuermann, D. W., Amelina, M. (2018). Does participatory budgeting improve decentralized public service delivery? Experimental evidence from rural Russia. *Economics of Governance*, 19(4) : 339-379.
- Bowerman, M., Ball, A., Francis, G. (2001). Benchmarking as a tool for the modernisation of local government. *Financial Accountability & Management*, 17(4) : 321-329.
- Burns, T. et Stalker, G.M. (1961). *The Management of Innovation*, Tavistock, Londres.
- Busson-Villa, F., (1999). L'émergence d'une logique évaluative dans la gestion publique: le cas des organisations communales. *Finance –Contrôle –Stratégie*. 2(1) : 5-25
- Cabannes, Y. (2015). The impact of participatory budgeting on basic services: municipal practices and evidence from the field. *Environment and Urbanization*, 27(1) :257-284.
- Campbell, M., Escobar, O., Fenton, C., Craig, P. (2018). The impact of participatory budgeting on health and wellbeing: a scoping review of evaluations. *BMC public health*. 18(1) : 822.
- Chauvey, J. N. (2006). L'intérêt du Balanced Scorecard dans l'évolution des modes de contrôle et d'évaluation des Départements français. *Politiques et Management Public*, 24(2) : 69-90.
- Cope, S. (2000). Assessing rational-choice models of budgeting-from budget-maximising to bureau-shaping: A case study of British local government. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. 12(4) : 598.
- Cours des Comptes (2009). Les évolutions du pilotage et du contrôle de la gestion des collectivités locales. *Cours des comptes. Rapport public annuel*. 281-313.
- Coyle, H. (2018). Why Do We Need to Measure Performance? A Local Government Perspective. In *Contemporary Issues in Accounting* (pp. 145-166). Palgrave Macmillan, Cham.
- De Visscher, C., Varone F. (2004). La nouvelle gestion publique "en action". *Revue Internationale de Politique Comparée*. 11(2) : 177-185
- Deryl, N., Ma'amora Taulapapa, T., (2012). Using the balanced scorecard to manage performance in public sector organizations. *The International Journal of Public Sector Management*. 25(3):166-191.
- DiMaggio, P., Powell, W. (1983). The iron cage re-visited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*. (48): 147-160.
- Djoutsa Wamba, L., Braune, E., Hikkerova, L. (2018). Does shareholder-oriented corporate governance reduce firm risk? Evidence from listed European companies. *Journal of Applied Accounting Research*. 19(2) : 295-311.

- Edwards D., Thomas C. J. (2005). Developing a Municipal Performance Measurement System: Reflections on the Atlanta Dashboard. *Public Administration Review*. 65 (3): 369-376.
- Eghtedari, A., Sherwood, F. (1960). Performance Budgeting in Los Angeles. *Public Administration Review*. 63-69.
- Elhamma, A., Lassaad, B. M. (2017). Liens entre participation budgétaire, taille et performance: cas des entreprises au Maroc. *Revue Congolaise de Gestion*, (2) : 43-62.
- Friyani, R., Hernando, R. (2019). Determinants of The Effectiveness of Implementation Performance Based-Budgeting And Budget Absorption In Local Governments (Study On Jambi City Government). *Sriwijaya International Journal Of Dynamic Economics And Business*, 3(3) : 213-226.
- Gerrish, E.D., Spreen, T.L. (2017), Does benchmarking encourage improvement or convergence? Evaluating North Carolina's fiscal benchmarking tool. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 27(4): 596-614.
- Gonçalves, S. (2014). The Effects of Participatory Budgeting on Municipal Expenditures and Infant Mortality in Brazil. *World Development*, (53) : 94-110.
- Gujarati, D.N. (2004). *Basic econometrics (4th ed.)*, New York, USA: Tata McGraw-Hill Companies.
- Hariyanto, E. (2018, July). Effect of Participatory Budgeting on Manager Performance: Goal Commitment and Motivation as Moderating Variable. In *2018 3rd International Conference on Education, Sports, Arts and Management Engineering (ICESAME 2018)*. Atlantis Press.
- Inamdar, N., Kaplana, R. S., Reynolds, K., (2002). Applying the balanced scorecard in healthcare provider organizations. *Journal of Healthcare Management*. 47(3) : 179-195.
- Jensen, M.C., Meckling, W.H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. 3: 305-360
- Johansson, F., Karlsson, D., Johansson, B., & Norén Bretzer, Y. (2007). *Kommunstorlek och demokrati*. Sveriges Kommuner och Landsting (SKL).
- Jones, D.S., (1998). Recent budgetary reforms in singapore. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. 10 (2) : 279-310.
- Kollberg, B., Elg, M. (2011). The practice of the balanced scorecard in health care services. *International Journal of Productivity and Performance Management*. 60(5): 427-445.
- Kollo, B. I., Awomo, N. J. C. (2017). Pratiques de gestion des ressources humaines et performance sociale des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun. *Mondes en développement*. 2(78) : 139-154.
- Kong, E. (2010). Analyzing BSC and IC's usefulness in nonprofit organizations. *Journal of Intellectual Capital*. 11(3): 284-304.
- Kopczynski, M., Lombardo, M. (1999). Comparative Performance Measurement: Insights and Lessons Learned from a Consortium Effort. *Public Administration Review*. 59:124-34.
- Lu, E. Y., Mohr, Z., Ho, A. T. K. (2015). Taking stock: Assessing and improving performance budgeting theory and practice. *Public Performance & Management Review*. 38(3) : 426-458.
- Meyer, J. W., Rowan, B. (1977). Institutional organizations: formal structures as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*. 80: 340-363.
- Monkerud, L. C., Sørensen, R. J. (2010). Smått og godt. Kommunestørrelse, ressurser og tilfredshet med det kommunale tjenestetilbudet. *Norsk statsvitenskapelig tidsskrift*, 26(4) : 265-295.
- Ndevu, Z. J., Muller, K. (2018). Operationalising performance management in local government: The use of the balanced scorecard. *SA Journal of Human Resource Management*. 16(1) : 1-11.
- Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4) : 363-382.

- Oulad Seghir, K., Gallouj, N., (2012). Pilotage de la performance des collectivités territoriales au Maroc à l'ère de la gestion par résultats: proposition d'indicateurs socioéconomiques, Colloque international sous le thème «Management de la performance des organisations: quelles spécificités et quelles pratiques?», ENCG-Tanger, 21-22 juin.
- Poister, H. T., Streib, G. (1999). Municipal Government: Assessing the state of the practice. *Public Administration Review*. 59(4): 325-335.
- Rivenbark, W.C., Kelly, J.M. (2006). Performance Budgeting inMunicipal Government, *Public Performance & Management Review*. 30(1) : 35-46
- Robinson, M. (2007). Performance budgeting models and mechanisms. In *Performance Budgeting* (pp. 1-18). Palgrave Macmillan. London.
- Schick, A., 1971, *Budget Innovation in the States*, The Brookings Institution, Washington, D.C.
- Scott, W. R. (1987). The adolescence of institutional theory. *Administration Science Quarterly*, 32: 493- 511.
- Tigue, P., Strachota, D. R. (1994). *Use of performance measurements in city and county budgets*. Government Finance Officers Association.
- Togodo Azon, A. (2012). Impact des Facteurs de Contexte sur le Design des Systèmes de Contrôle de Gestion dans les Collectivités Locales Béninoises : Une Approche Contingente, Thèse présentée en vue de l'obtention du grade de Docteur en Sciences Economiques et de Gestion, Ecole de gestion de l'Université de Liège.
- Togodo Azon, A.et Van Caillie D. (2009). Outils de contrôle de gestion et performances des collectivités locales : état de la littérature. *La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit*, Strasbourg, France. pp.CD ROM ;
- Walker, K.B., Dunn, L.M. (2006). Proving hospital performance and productivity with the balanced scorecard. *Academy of Health Care Management Journal*. 2: 85-110.
- Wholey, J. S., Hatry, H. P. (1992). The case for performance monitoring. *Public administration review*, 604-610.