



INFLUENCE DES COMPORTEMENTS FINANCIERS SUR L'EFFICACITE DU CONTROLE BUDGETAIRE DANS L'ADMINISTRATION PUBLIQUE BENINOISE

¹ Benjamin Léon ACCLASSATO N. ; et ² Emmanuel C. HOUNKOU

¹ Doctorant en Sciences de gestion à l'Université d'Abomey Calavi (Bénin), Membre du Laboratoire de Recherche sur la Performance et le Développement des Organisations (LARPEDO)

² Professeur titulaire ; Sciences de gestion ; Université d'Abomey Calavi (Bénin) ; Directeur du Laboratoire de Recherche sur la Performance et le Développement des Organisations (LARPEDO)

Résumé : Dans un contexte de modernisation ; la gestion des finances publiques s'accompagne concomitamment d'un contrôle dont l'intérêt est de s'assurer que ce qui doit être fait le soit effectivement. En effet, l'objectif de cette étude L'objectif de cet article est de comprendre la manière dont les comportements financiers influencent l'efficacité du contrôle budgétaire dans l'administration publique béninoise. Dans le cadre de cette recherche, et compte tenu des critères de saturation, nous avons sélectionné un échantillon de 330 personnes, soit 10 personnes tirées au sort au niveau de chaque ministère pilote et agence nationale sélectionnée.

Les résultats obtenus permettent de conclure que le contrôle budgétaire induit des comportements financiers chez l'acteur béninois responsable de poste budgétaire, c'est effectivement le cas lorsque le contrôle budgétaire est souple. Il entraîne alors des comportements financiers opportunistes de grande envergure. La recherche montre aussi que lorsqu'un contrôle budgétaire remplit, ne serait-ce que quelques caractères d'un contrôle rigoureux, alors les dépenses budgétaires sont moins pertinentes et sont souvent assorties de pièces justificatives peu fiables.

Mots-clés : Dépenses publiques, comportement financier et efficacité budgétaire.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.7977444>

Published in: Volume 2 Issue 3



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

1. Introduction

La modernisation de la gestion des finances publiques s'accompagne concomitamment d'un contrôle dont l'intérêt est de s'assurer que ce qui doit être fait le soit effectivement. De nombreux auteurs ont développé cette approche en considérant le contrôle de gestion comme un « package » (Ferrera et Otley, 2009) ou un « système » (Malmi et Brown, 2008) de pilotage intégré. En effet, la structure plus complexe des organisations en général et de l'administration publique en particulier, leur fonctionnement selon le principe de la délégation du pouvoir de décision et les perturbations de l'environnement ont considérablement augmenté les divers niveaux d'incertitude dans l'administration. Face à cette

incertitude, " il est important de contrôler que tout se déroule dans le respect de l'agenda établi ou des pratiques acceptées ". (Fayol, 1918) , a nécessité le besoin de contrôle fondé sur la reconfiguration du système de contrôle qui s'opère via des mécanismes de substitution et de concurrence entre les instruments de gestion (Banker et al. 2000 ; Hoque,2005). Ainsi, les administrateurs publics sont soucieux de savoir exactement ce que font les membres de l'administration et de s'assurer qu'ils font leur travail de la manière la plus optimale et la plus économique.

Au Bénin, l'administration publique béninoise est appelée à jouer un rôle majeur dans le développement politique, économique et social du Bénin. En effet, l'organisation et le fonctionnement des administrations ne doivent pas être un obstacle à la mise en œuvre des réformes politiques et économiques, mais doivent faciliter et accélérer leur mise en œuvre (Ourzik 2005). Les réformes initiées au Bénin depuis quelques décennies ne peuvent se faire sans une administration efficace et performante. La nécessité de cette réforme se justifie également par le fait que l'appareil administratif en Afrique est décrié et critiqué par les citoyens, les entreprises et les chercheurs (Benosmane 2004). Dans l'administration publique béninoise, la préparation, l'exécution et le contrôle du budget se sont déroulés pendant longtemps sans aucun rapport explicite avec les stratégies publiques et les priorités de développement. Le budget est établi selon une approche incrémentielle, et précise dans le détail l'objet de la dépense à travers une très forte spécialisation des crédits budgétaires par nature et par ligne budgétaire avec une absence d'innovation qui traduit une certaine aversion au risque. Cette méthode, induit une faible corrélation entre les dépenses effectuées et les objectifs de développement. La priorité est accordée aux moyens, le contrôle est juridique et comptable et les évaluations d'impact ne sont pas de mise car couplées de façon lâche par des décisions budgétaires aux cibles de performance prescrites (Bollecker, 2013). Plusieurs autres lacunes sont notées dans la gestion des finances publiques. Elles font ressortir une exécution budgétaire lente et très centralisée, les contrôles ex-ante sont privilégiés. L'exécution budgétaire continue d'être marquée par un nombre élevé de dépenses avant ordonnancement mettant de ce fait à mal les procédures budgétaires. Le circuit des dépenses budgétaires reste lourd, complexe et demeure encore soumis à des contrôles financiers formels ex ante qui n'apporte aucune garantie de leur efficacité.

En conséquence, et comme souligné par Argyris (1952), les « outils du contrôle budgétaire sont susceptibles de générer des dysfonctionnements en incitant les managers à ne prendre en compte que leur propre intérêt et celui de leurs départements ». Cet ensemble d'attitudes et d'intentions formalisent le comportement financier du gestionnaire public. En outre, les fonctions du contrôle budgétaire dans une organisation apparaissent très nombreuses (planification, coordination, communication, motivation, évaluation, éducation) et occupent une place importante. Malheureusement, la multiplicité des contrôles budgétaires est source de conflits et, la façon de les utiliser crée des conditions à des comportements opportunistes (Moawad, 2007). Aussi, constate-t-on toujours des irrégularités sur les comptes de gestion budgétaire de l'Etat à l'approche du contrôle budgétaire ; irrégularités qui sont, pour la plupart, liées à la qualité des dépenses budgétaires. On note dans la confection des budgets des ressources non appréhendées qui peuvent, soit faire l'objet d'un usage discrétionnaire, soit servir à l'atteinte de nouveaux objectifs de performance. Selon Herbert Simon (1985), cette situation, décrite dans la littérature comme un relâchement budgétaire, conduit à un comportement "sous-optimal" car les décideurs stratégiques ont souvent tendance à être " accommodants ". Dans ce scénario, les actions seront plus orientées vers les besoins particuliers des responsables que vers les orientations les plus favorables pour les entreprises. Cette réalité reflète en fait le comportement financier du gestionnaire public.

En revanche, le système budgétaire mise en place peut induire d'autre part un certain nombre d'attitudes qui influencent positivement l'efficacité du contrôle budgétaire. Il s'agit par exemple des attitudes consciencieuses qui s'éloignent de toutes formes de manipulations comptables et financières, du respect strict des textes en matière de finances ou de passation des marchés publics, le travail en réseaux et l'évitement des pratiques discrétionnaires, les auto-évaluations régulières et la prise de mesures correctives suites aux constats d'audits etc. Une telle situation est également le résultat d'un comportement financier.

Il est donc clair que la plupart des réformes de l'administration publique béninoise ont rencontré des difficultés de mise en œuvre, surtout en ce qui concerne des questions essentielles telles que l'amélioration qualitative des services, le niveau des salaires, la compétence et le sens des responsabilités du personnel. Les recrutements et les mutations ne se font pas selon des critères rationnels. Il y a plus de personnel proche de la retraite ou ayant atteint l'âge de la retraite que de jeunes qualifiés. Les promotions sont effectuées de manière non transparente et irrégulière, ce qui ne favorise pas l'émergence de savoir-faire et de nouveaux comportements dans l'administration. En ce qui concerne les conditions de travail, les ressources globales disponibles sont insuffisantes et des équipements sont achetés sans évaluation de la charge de travail récurrente. Cette situation reflète la manière dont les outils de gestion coexistent dans le monde hybride des administrations publiques (Emery et Giauque, 2014). De plus, les nombreux textes créés pour organiser les services et les tâches sont mal connus et/ou mal appliqués. Les mécanismes de contrôle ne sont pas efficaces et les sanctions ne sont pas toujours appliquées. Les services publics d'accueil, d'information et de communication avec les citoyens sont déficients. Il en résulte des dysfonctionnements importants qui touchent toutes les administrations, les rendant inefficaces au service du développement. La qualité du service public est médiocre et la relation entre l'administration et les usagers s'est dégradée. Ainsi, l'administration se soumet au nouveau processus d'évaluation des performances en contournant l'application interne de cette évaluation (Boitier et Rivière, 2016) par le maintien des procédures budgétaires traditionnelles

Ainsi, l'on est en mesure de se poser la question suivante : de quel manière le comportement financier des managers influence-il l'efficacité du contrôle budgétaire dans l'administration publique béninoise?. L'objectif de cet article est de comprendre la manière dont les comportements financiers influence l'efficacité du contrôle budgétaire dans l'administration publique béninoise. Ainsi, après avoir rappelé l'encrage théorique et empirique des déterminants de la l'efficacité du contrôle budgétaire dans l'administration publique, nous allons présenter notre démarche méthodologique avant d'exposer les résultats et leurs discussions.

2. État de l'art

Cette recherche s'inscrit inévitablement dans le corpus théorique dénommé la théorie du comportement planifié. Après l'avoir exposé, nous allons faire une synthèse des travaux empiriques sur l'efficacité du contrôle de gestion.

2.1. théorie du comportement planifié

Dans son article, Jean-Christophe Giser (2008) explique les deux théories du comportement connues dans la littérature, la Théorie de l'Action Raisonnée et la Théorie du Comportement Planifié. Selon Giser, Fishbein et Ajzen (1975), en proposant la Théorie de l'Action Raisonnée (TAR), ont clairement indiqué qu'ils voulaient développer une théorie qui pourrait être utilisée pour expliquer, prédire et modifier le comportement social des individus. La théorie de l'action raisonnée stipule que le comportement dépend des intentions comportementales, qui dépendent à leur tour des attitudes envers

le comportement et des normes subjectives. Quelques années plus tard, la théorie a été modifiée pour ajouter une nouvelle composante, le contrôle comportemental perçu, qui est devenue la théorie du comportement planifié (TCP, Ajzen, 1991). Depuis leur développement, ces deux théories ont été pionnières et ont généré un grand nombre d'études empiriques dans différents domaines de l'activité humaine et sont devenues, sans aucun doute, les théories les plus importantes pour étudier la relation entre les attitudes et le comportement. Cependant, depuis quelques années, elles font l'objet de critiques intenses, notamment en ce qui concerne leur simplicité et leur parcimonie. Ces théories reposent sur l'hypothèse que le comportement social est hautement volontaire et que tout comportement implique des choix basés sur la délibération. Dans les théories ART et CTP, l'intention comportementale est un indicateur de la volonté d'adopter un comportement (Ajzen et Fishbein, 1980). Il s'agit du concept le plus important car l'intention comportementale est considérée comme la cause directe du comportement. Les intentions sont déterminées par les attitudes et les normes subjectives. L'attitude est définie comme une évaluation positive ou négative de la réalisation ou non du comportement (Ajzen et Fishbein, 1980). Elle est considérée selon le modèle expectation-valeur. En d'autres termes, on considère qu'elle dépend des croyances comportementales saillantes, c'est-à-dire des croyances sur les conséquences du comportement à réaliser. Elle peut être récupérée de la mémoire ou (re)construite à partir des croyances comportementales du moment dans chaque décision comportementale.

La norme subjective, quant à elle, correspond à la pression sociale perçue par l'individu pour exécuter ou ne pas exécuter le comportement. Elle est conditionnée par les croyances normatives et la motivation à se conformer.

Les croyances normatives sont les croyances de l'individu sur les opinions des autres - individus ou groupes de référence - concernant le comportement. La motivation à se conformer est la volonté de l'individu de suivre ou non les incitations offertes par l'individu ou le groupe de référence pour adopter le comportement cible. La norme subjective est de nature sociale ; par conséquent, pour développer la théorie du comportement planifié, il est important de dresser un inventaire de la nature prédictive et causale de l'ART et de la TCP, à la fois parce que ces théories ont été développées dans le but explicite et rare de prédire et d'expliquer le comportement social, et parce que ces deux termes - prédire et expliquer - sont souvent utilisés de manière interchangeable dans la littérature, ce qui contribue à faire croire que les deux objectifs ont été atteints. En outre, la question de la falsifiabilité de ces théories a rarement été examinée (voir Odgen, 2003, pour une exception notable). Par conséquent, la TAR et la TCP sont des théories largement prédictives. Deuxièmement, leur nature causale n'a pas encore été prouvée, car elles n'ont pas encore été confirmées ou réfutées. Troisièmement, la TAR et la TCP ne sont pas falsifiables à ce jour.

Ajzen critique la TAR et introduit le contrôle comportemental perçu (CCP) pour saisir les comportements volitifs, c'est-à-dire ceux qui nécessitent des ressources, des opportunités ou l'aide d'autrui et qui peuvent donc échapper au contrôle volitif de la personne. Le CCP est défini comme "la facilité ou la difficulté perçue de l'exécution d'un comportement et est censé refléter à la fois l'expérience passée et les entraves et obstacles anticipés" (Ajzen, 1987, p. 44, traduction personnelle). Selon Ajzen (1988), le CPS est conceptuellement très proche du concept d'auto-efficacité de Bandura (1992). En conséquence, dans le CPS, l'exécution ou non d'un comportement dépend non seulement de l'intention, mais aussi de facteurs non motivationnels tels que l'opportunité ou les ressources disponibles. Pour traduire cette idée, on suppose que le PCT peut influencer le comportement de deux manières : une indirecte et une directe.

2.2. Revue empirique

Ici, nous allons faire la synthèse des travaux empiriques.

2.2.1. Comportement financier des managers publics

Robinson et Bennett (1995) cités par Herrbach (2000, P.146) définissent les comportements contreproductifs comme « *des comportements qui violent les normes organisationnelles et qui, ce faisant, menacent le bien-être d'une organisation, de ses membres ou les deux* ». Ces comportements sont volontaires au sens où les managers publics n'ont pas ou n'ont plus la motivation de se conformer aux attentes et aux normes de leur contexte organisationnel, voire sont explicitement motivés pour violer ces normes.

La littérature scientifique sur le comportement financier déviant ou contreproductif au travail nous indique qu'il existe une prolifération de définitions et de vocables qui partagent plusieurs similitudes ou qui se veulent synonymes : comportements contreproductifs, comportements déviants, agressions au travail, comportements antisociaux, comportements de représailles organisationnelles, etc. Si les termes sont quasi-synonymes, il convient de se demander qu'est-ce qu'un comportement déviant ? La déviance est une transgression des normes. C'est un fait social qui n'existe qu'en regard de la normalité. Un acte n'est par conséquent pas déviant en soi : la déviance est un sous-produit du regard des autres. Elle peut revêtir de multiples formes qui sont considérées comme plus ou moins graves selon les sociétés : transgressions des usages, des coutumes, des normes juridiques. Les normes dépendent également de la position sociale de l'individu, ainsi un comportement peut être considéré comme déviant pour certains membres du groupe mais pas pour d'autres. Enfin, ce sont les sanctions et la sévérité avec laquelle elles sont appliquées qui permettent de mesurer l'efficacité des normes et de déterminer le degré de tolérance d'un certain comportement déviant. D'après Becker (1963)¹, ce sont les groupes sociaux qui créent la déviance en instituant des normes, dont la transgression va générer l'étiquetage des individus concernés. Clinard et Meier (2007) proposent diverses définitions fondées sur des approches statistiques, absolutistes, "réactivistes" ou normatives. La définition statistique identifie la déviance comme un comportement statistiquement peu fréquent. Selon la définition absolutiste, le comportement déviant est une violation de principes et de valeurs supposés universels. Selon la définition "réactive", le comportement déviant est considéré comme une transgression d'un interdit, qu'il soit officiel ou non. Enfin, la définition normative décrit tautologiquement le comportement déviant comme une infraction à la norme, c'est-à-dire le comportement normatif que la plupart des gens pensent devoir suivre.

Selon Cuson (1992) cité dans Prudence (2009, P. 166), "*la déviance est un ensemble de pratiques et de conditions que les membres d'un groupe perçoivent comme étant incohérentes par rapport à leurs propres attentes, normes ou valeurs, et qui peuvent entraîner une désapprobation et des sanctions à leur encontre en guise de conséquence*".

Le tableau ci-dessous présente les définitions de la mauvaise conduite au travail donné par différents auteurs. Il montre que les études précédentes ont surtout traité des formes d'inconduite au travail telles que le vol, l'agression, le harcèlement, l'absentéisme, la tentative d'abandon, etc.

¹ Becker. H., « Études de sociologie de la déviance », Métaillié 1985, première édition 1963, in « <http://www.eduscol.education.fr/>

Tableau 1: Les définitions des mauvais comportements au travail

Auteurs	Concepts	Définitions
Neuman et Baron (1998)	Agression au travail	Comportement par lequel un individu tente de faire du tort à ses coéquipiers ou à son organisation.
Giacalone et Greenberg (1997)	Comportements antisociaux	Comportement qui cause du tort ou qui est susceptible de causer du tort à l'organisation, aux employés et aux parties prenantes.
Skarlicki et Folger (1999)	Comportements de représailles organisationnelles	Réponse comportementale à une injustice perçue.
Robinson et Bennett (1995)	Comportements déviants au travail	Comportement volontaire qui transgresse d'importantes normes organisationnelles, menaçant ainsi le bien-être de l'organisation, de ses membres, ou les deux.
Sackett (2002)	Comportements contreproductifs	Comportement délibéré considéré contraire aux intérêts légitimes de l'organisation
Griffin et Lopez (2005)	Comportements financiers contreproductifs	Comportement qui entraîne des conséquences négatives pour un autre individu, un groupe ou une organisation.

Source : Robinson et Greenberg (1998, p.4)

Ainsi, le terme "contre-productif" se réfère uniquement aux violations des règles qui menacent le bien-être de l'organisation à un degré plus ou moins élevé. Selon Vardi et Wiener (1996), "les comportements improductifs sont universels et sont expérimentés par la plupart des personnes dans les organisations au cours de leur travail, bien qu'ils varient considérablement en fréquence, en intensité et en gravité". Si cela est vrai, le comportement repose sur le concept d'intention. Par conséquent, les comportements qui sont le résultat d'une erreur non intentionnelle ou d'un échec organisationnel ne sont pas pris en compte dans cette étude ; seules les actions intentionnelles qui sont le résultat d'une volonté individuelle sont considérées comme des comportements contre-productif.

2.2.2. Contributions empiriques sur les modèles de contrôle budgétaire

Plusieurs fonctions sont attribuées au contrôle budgétaire : prévision, coordination, communication, planification, évaluation. Ces fonctions sont incompatibles deux à deux (Barrett et Fraser, 1977). Berland N. (1999) s'interroge s'il est possible d'utiliser les budgets et le contrôle budgétaire tout à la fois pour prévoir et pour évaluer la performance. On craint que ceux qui font les prévisions aient un comportement nuisible.

Anthony (1988) catégorise les systèmes de contrôle en deux types : serré (« tight » et souple (« loose »). Il utilise les termes suivants pour décrire le contrôle strict et le contrôle souple : "Les managers exercent un contrôle strict lorsqu'ils précisent les tâches de leurs subordonnés, participent souvent à leurs décisions et surveillent les résultats. Ils exercent un contrôle lâche lorsqu'ils laissent leurs subordonnés décider de ce qu'ils doivent faire dans un cadre suffisamment large et lorsqu'ils se concentrent sur le résultat global (la ligne inférieure du compte de résultat) plutôt que sur les détails de la méthodologie utilisée." [...].

Le contenu ou les aspects des documents de contrôle formel, des normes et des procédures ne disent pas grand-chose sur la rigueur ou le laxisme des contrôles. Ce qui compte, c'est la façon dont ils sont utilisés" (Anthony, 1988 ; Sponem, 2004). Selon Anthony, un contrôle rigoureux est "un contrôle dans lequel la

performance du gestionnaire est jugée principalement sur la base de sa capacité à atteindre les objectifs budgétaires dans chaque période".

Le contrôle rigoureux est adopté par plusieurs auteurs dans la littérature et est considéré par beaucoup comme un critère d'efficacité et de qualité. Merchant (1985a, cité dans Miroir-Lair, 2012, p. 87) le définit comme suit : " Les contrôles forts sont une structure qui consiste en une combinaison de différents types de contrôles : objectifs de performance, objectifs de dépenses, dotation en personnel et prise de décision et, enfin, directives fortes de la direction ". Une combinaison de différentes formes d'objectifs et de directives permet un meilleur contrôle de l'organisation". Selon Merchant (1985b, p. 58, cité dans Sponem, 2004, p. 53), la sévérité d'un système de contrôle dépend du "degré de contrôle atteint ou du degré d'assurance fourni par le système de contrôle". Pour Merchant, un "contrôle strict" ne peut être réalisé que si l'on sait exactement qui est contrôlé. Le terme "contrôle serré" peut être adapté dans quelques cas. Bien que l'utilisation de ce mot ait une connotation négative, certaines personnes pensent qu'un contrôle serré est une bonne chose.

En appliquant la notion de contrôle serré aux objectifs du budget, Simons (1988, P.268, cité par Miroir-Lair, 2012, P.88) en donne la définition suivante : « j'utilise les termes « objectifs budgétaires serrés » et « budget serré » de manière interchangeable pour désigner les objectifs budgétaires qui sont censés être précis, importants à atteindre et qui nécessitent des efforts sérieux et un haut niveau d'efficacité pour être réalisés ».

Testant le lien entre contrôle serré et performance, Simons (1988) propose une échelle de Likert regroupant quatre items contenus dans l'encadré suivant :

- Tightness of budgetary goals (rigueur des objectifs budgétaires serrés) ;
- Accuracy of budget targets (précision des objectifs budgétaires) ;
- Importance of meeting budget targets (importance de l'atteinte des objectifs budgétaires) ;
- Importance of achieving operating efficiencies (importance de l'atteinte de l'efficacité opérationnelle).

Pour Simons, un budget serré conduirait à une performance. Van der Stede (2001, P.119) lors de son étude sur le contrôle budgétaire, propose une définition du contrôle serré. Selon cet auteur, un contrôle est serré lorsque la direction :

- Met l'accent sur la réalisation des objectifs budgétaires ;
- Il n'accepte pas facilement les révisions budgétaires en cours d'année ;
- S'intéresse au détail de plusieurs lignes du budget ;
- Ne tolère pas d'écart par rapport au budget en cours d'année ;
- Est fortement engagée dans la communication budgétaire.

En tentant de valider empiriquement ce concept grâce à son enquête sur 157 managers de *business units*, Van der Stede montre que l'item « absence de révisions budgétaires en cours d'année » n'est pas lié aux quatre autres items. Ainsi, selon l'auteur, le contrôle budgétaire serré se compose donc de quatre items, classés par ordre d'importance comme suit :

- Une faible tolérance pour les écarts budgétaires pendant l'année ;
- Suivi détaillé de chaque ligne budgétaire ;
- Un débat intensif sur l'exécution du budget ;
- Un accent fort sur la réalisation des objectifs budgétaires ;

Pour ce qui est du lien entre contrôle budgétaire serré et difficultés des objectifs, Van der Stede conclut qu'ils sont corrélés significativement et positivement. En outre, stede (2000) montre qu'un système de contrôle budgétaire trop rigide a tendance à créer du slack et une orientation vers le management à court terme. Son échelle de mesure semble être valide ; c'est d'ailleurs cette échelle que nous utiliserons dans cet article.

2.2.3. Comportement financier et efficacité du contrôle budgétaire

Les typologies du comportement managérial dans le contexte des décisions concernant le système de contrôle budgétaire ont gagné en importance depuis la publication des travaux de Norman Smith en 1967, bien que la première typologie soit apparue dès 1959 avec les travaux de Cole, qui divisait les managers en quatre types : le manager "pratique", le manager "informé", le manager "sophistiqué" et le manager "mathématiquement articulé". Smith a commencé par une division dichotomique dont il a reconnu plus tard (1992) la simplicité : il a fondé sa typologie sur les caractéristiques des créateurs d'entreprise et leurs antécédents personnels (engagement personnel, volonté d'indépendance, confiance en soi) et professionnels (niveau d'éducation, expérience professionnelle, construction d'une organisation réussie). Elle divise les créateurs d'entreprise en deux groupes : les artisans et les opportunistes. L'artisan a un faible niveau d'éducation. Il crée son entreprise pour des raisons d'indépendance ou pour trouver un emploi. Son travail est son principal intérêt. Il est souvent peu innovant car il a une grande aversion au risque. En raison de cette aversion au risque, il ne cherche pas d'autres partenaires de peur de perdre le contrôle de son entreprise. Il a un comportement "paternaliste" et est fier d'avoir "construit" une structure. L'opportuniste, quant à lui, a un niveau d'éducation plus élevé. Il est socialement alerte, flexible, sûr de lui, tourné vers l'avenir et le changement. Il exploite intelligemment les opportunités offertes par les circonstances, recherche la croissance et est souvent orienté vers le profit. Au-delà de ce contraste marqué, la réalité semble beaucoup plus différenciée. Smith (Smith et al., 1992) a proposé de compléter sa typologie par un nouveau type, le manager "technologique". Les mêmes facteurs apparaissent dans d'autres études, comme celle de Dunkelberg et Cooper (1982), qui proposent trois types de managers (artisans, artisans et propriétaires). Davidson (1988) a également choisi de considérer l'éducation et l'expérience pour créer sa typologie avec trois profils (entrepreneur, manager et propriétaire).

Le courant de recherche de Smith jusqu'aux années 1990 a suivi, comme nous l'avons souligné, les quatre axes choisis pour les études de synthèse, dont la plus récente est celle de Daval, Deschamps et Geindre (1999). Cependant, depuis le début des années 2000, cette tendance inclut d'autres critères, dont certains étaient déjà présents dans les recherches plus anciennes mais le sont davantage dans les nouvelles recherches. Ces critères incluent l'innovation (Fayolle, 2001 et Lagarde, 2006) ou la stratégie (Jaouen, 2008) et l'environnement (Julien et Marchesnay, 1998). D'autres critères sont de plus en plus présents, comme l'accès au pouvoir (Fayolle, 2001), le style de décision ou le risque (Jaouen, 2008). En ce qui concerne la participation budgétaire, toutes ces études et bien d'autres ont démontré ses effets indéniables sur l'efficacité budgétaire : par exemple, une entreprise qui implique les opérationnels dans la préparation du budget est plus efficace (bien que peu d'études aient examiné l'effet direct de la participation sur la performance). De plus, l'implication des opérationnels dans l'élaboration du budget entraîne une plus grande motivation et satisfaction au travail qu'une entreprise dans laquelle le budget est perçu comme un outil de lobbying. Loin de critiquer et de déprécier l'importance du budget, ces études ont permis au budget d'évoluer pour être encore plus efficace et mieux remplir sa mission. L'introduction de l'implication des opérationnels dans l'élaboration du budget représente un changement significatif : on peut parler d'une augmentation de la complexité du budget en raison de l'augmentation et de la diversification des personnes (managers/opérationnels) qui préparent les budgets et décident de leurs objectifs.

3. Méthodologie de recherche

Après avoir décrit notre échantillon et précisé les données collectées, nous présentons le modèle économétrique exprimant le comportement financier des agents publics béninois.

3.1. Description de l'échantillon et données collectées

Notre domaine d'étude est l'administration publique au Bénin. Il est composé de ministères et d'organismes de l'État, ainsi que d'autres institutions et entreprises publiques et parapubliques. Selon notre question, cependant, les ministères et les agences sont les principales cibles des réformes de la nouvelle gestion publique (NMP) à mesure que de nouveaux outils de gestion axée sur les résultats sont progressivement mis en œuvre. Nos recherches sur l'efficacité des contrôles budgétaires dans le contexte de la mise en œuvre du NMP nous obligent à nous concentrer sur les pratiques observées dans les ministères et autres institutions de l'État. Par ailleurs, au cours des cinq dernières années, de nombreuses institutions étatiques ont été créées pour bénéficier de subventions publiques tout en appliquant les règles comptables du secteur privé. Ces institutions sont complétées dans le cadre de cette étude.

Dans le cadre de notre étude, et compte tenu des critères de saturation, nous avons sélectionné un échantillon de 330 personnes pour la phase de validation, soit 10 personnes tirées au sort au niveau de chaque ministère pilote et agence nationale sélectionnée.

3.2. Spécificité du modèle de recherche et méthode d'analyse des données

Dans le but d'opérationnaliser les variables, nous définissons les dénominations et les mesures des variables retenues.

Il ressort de la littérature que l'efficacité du contrôle budgétaire est liée à la manière dont il est contrôlé (contractuel ou flexible), ce qui peut induire des comportements contre-productifs (comportement opportuniste) chez les contrôlés (acteurs disposant du pouvoir de décision budgétaire).

La littérature scientifique nous apprend que Van Der Stede (2001b, cité dans Komarev I, 2007, p.250) propose une opérationnalisation du concept de « contrôle budgétaire d'austérité ou tight budgetary control », qui se décline en quatre catégories : faible tolérance ; suivi de chaque ligne budgétaire ; discussions intenses sur les résultats budgétaires ; forte insistance sur la réalisation des objectifs budgétaires ».

Par ailleurs, Komarev I. (2007, p. 250) réintègre dans son étude une dimension appelée « fréquence du cycle budgétaire » que Van Der Stede n'a pas pu tester en 2001. Cette dimension va de la portée de la planification budgétaire à la fréquence des révisions des objectifs budgétaires. Selon Komarev, lorsque les circonstances sont perçues comme très variables, il est logique de créer des budgets plus courts que les années traditionnelles et de réviser les objectifs budgétaires plus fréquemment à mesure que les conditions environnementales changent.

Pour les besoins de notre étude, nous ne retenons pas cette dimension dite « fréquence du cycle budgétaire » car elle est annuelle au niveau national ; de plus, les révisions sont généralement faibles. Ainsi, pour caractériser la rigueur du contrôle budgétaire dans nos travaux, nous retenons les quatre indicateurs identifiés par Stede (2001). Il faut cependant noter que notre nombre d'items ne sera pas le même que celui de Van Der Stede, certains items n'étant pas appropriés dans le contexte public du sujet de notre étude, puisqu'ils sont déjà associés à des principes budgétaires.

Pour l'opérationnalisation du sous variable « contrôle budgétaire souple » nous maintenons les mêmes indicateurs que dans le cas d'un contrôle budgétaire serré, établissant une mesure de contrôle budgétaire plus souple, mais cette fois pour le projet « contre ». Il est important de souligner qu'en plus des items de van Der Stede (2001) qui formaient la trame de notre questionnaire, nous avons également posé d'autres questions. Concernant le comportement financier variable des gestionnaires publics, l'échelle utilisée a été construite en suivant les recommandations de Fishbein et Ajzen (2010).

Les réponses notre question de recherche ont été trouvées grâce à l'Analyse en Composantes Principales (ACP) et à la régression multiple. Les données ont été saisies à l'aide du logiciel Excel et analysées à

l'aide du logiciel SPSS (Statistical Package for the Social Sciences) version 21. Les résultats sont présentés sous forme de tableau. Une partie des données est traitée et analysée manuellement.

4. Présentation des résultats

Nous allons présenter les résultats de l'analyse uni-variée et ceux de l'analyse multivariée.

4.1.L'ACP de la variable explicative : comportement financier des managers

Rappelons que la variable que nous avons dénommé « **comportement financier des managers** ou attitudes **financier des managers** » possède trois composante dimensions et neuf items : la dimension « attitudes liées à la consommation » avec quatre items et la dimension « attitudes liées à la justification » composée de deux items et la troisième dimension « Attitudes face au risque » composée de trois items.

Test de fiabilité

- **Fiabilité de la variable Attitudes liées à la consommation**

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,785	,785	4

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

- **Fiabilité de la variable Attitudes liées à la justification**

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,900	,900	2

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

- **Fiabilité de la variable Attitudes liées au risque**

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,880	,880	3

L'indice de KMO est situé au-dessus du seuil de 50% (comme le montre les tableaux ci-dessus) pour les trois composantes de la variable comportement financier prouvant ainsi que les données sont factorisables. De même, le test de Bartlett est significatif au seuil de 1%. Ce qui nous permet de rejeter l'hypothèse nulle d'absence de corrélation entre les variables explicatives du modèle. Les deux conditions permettent de réaliser l'ACP sur les 9 items de la variable comportement financier. Ainsi, en fonction de ces valeurs, nous sommes en mesure d'affirmer que chacune de nos variables présente une cohérence interne suffisante. De ce fait, on peut passer à la mesure de la validé.

4.2. Composants de la variable comportement financier des managers par l'ACP

Le tableau ci-dessous présente les résultats d'une première ACP réalisée sur les 9 items censés représentés les trois (3) composants de la variable comportement financier.

Tableau 2 : Matrice des composantes *comportement financier des managers*

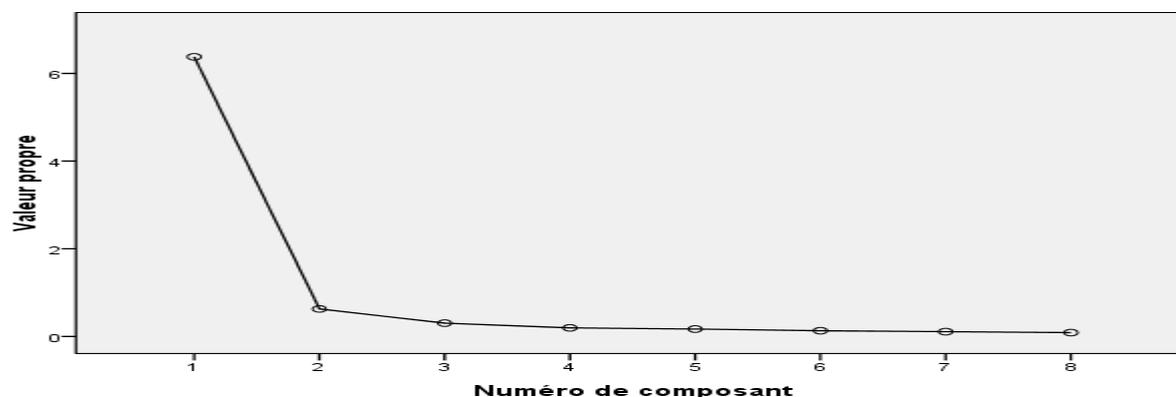
Matrice des composantes après rotation ^a			
	Composantes		
	1	2	3
Tendance à majorer des prix	0,985	0,014	0,042
Tendance à effectuer des dépenses non pertinentes	0,983	0,032	0,005
Tendance à accélérer des dépenses	0,954	-0,027	-0,010
Tendance à majorer des quantités	0,973	0,000	-0,004
Tendance à justifier des dépenses non effectuées	0,025	0,962	-0,004
Tendance à la production des pièces justificatives non fiables	0,046	0,935	-0,023
Peur d'être sanctionné en cas d'échec	0,101	0,010	0,953
Refus de prendre des initiatives en termes d'innovation	0,044	0,020	0,951
Coût perçue et anticipation de de l'échec élevé	-0,093	-0,061	0,820
Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales. Méthode de rotation : Varimax avec normalisation de Kaiser.			
a. La rotation a convergé en 3 itérations.			

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

A la lecture de ce tableau, on se rend que l'Analyse en Composantes Principales (ACP) menée selon le critère de kaiser des valeurs propres supérieures à 1 sur les 9 items fait apparaître trois (03) axes factoriels expliquant 61,9% de la variance totale. A cette phase, tous les items possèdent une saturation supérieure à 0,50.

Diagramme des valeurs propres

Graphique de valeurs propres



4.3. Analyse factorielle exploratoire de la Variable : efficacité du contrôle budgétaire

Tests de sphéricité de Bartlett et l'indice de KMO

Le test de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) et le test de sphéricité de Bartlett renseignent sur le caractère factorisable de la matrice des données.

➤ Fiabilité de la variable Suivi des écarts

S'agissant de la fiabilité de l'échelle « Suivi des écarts », elle est appréhendée par le calcul d'alpha de Cronbach. Alpha vaut 0,980 ; ce qui est acceptable par rapport au seuil relatif de 0,50 fixé pour cette recherche.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,980	,980	3

➤ Fiabilité de la variable Niveau de détail du contrôle budgétaire

S'agissant de la fiabilité de l'échelle « Niveau de détail du contrôle budgétaire », elle est appréhendée par le calcul d'alpha de Cronbach. Alpha vaut 0,950 ; ce qui est acceptable par rapport au seuil relatif de 0,50 fixé pour cette recherche.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,950	,950	3

➤ Fiabilité de la variable Accent mis sur le respect du budget

S'agissant de la fiabilité de l'échelle « Accent mis sur le respect du budget », elle est appréhendée par le calcul d'alpha de Cronbach. Alpha vaut 0,880 ; ce qui est acceptable par rapport au seuil relatif de 0,50 fixé pour cette recherche.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,880	,880	3

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

➤ Fiabilité de la variable Intensité de la communication sur les écarts

S'agissant de la fiabilité de l'échelle « Intensité de la communication sur les écarts », elle est appréhendée par le calcul d'alpha de Cronbach. Alpha vaut 0,950 ; ce qui est acceptable par rapport au seuil relatif de 0,50 fixé pour cette recherche.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,950	,950	2

Composants de la variable comportement financier des managers par l'ACP

L'efficacité du contrôle budgétaire, rappelons-le, est mesuré par quatre (4) dimensions totalisant 11 items.

Tableau 3: Matrice des composantes comportement financier des managers

Matrice des composantes après rotation^a				
	Composantes			
	1	2	3	4
Degré de tolérance des écarts budgétaires	0,985	0,014	0,042	0,092
Degré d'autonomie des agents dans les actions correctives	0,983	0,032	0,005	0,098
Degré de discussion des écarts entre hiérarchie et agents	0,973	0,000	-0,004	0,089
Niveau du suivi des écarts budgétaires	0,025	0,962	-0,004	0,066
Degré de détail des rapports de suivi budgétaire	-0,027	0,954	-0,010	0,092
Degré de négociation budgétaire	0,046	0,935	-0,023	0,065
Importance accordée à l'atteinte des objectifs budgétaires.	0,101	0,010	0,953	-0,061
Importance accordée au respect des lignes budgétaires.	0,044	0,020	0,951	-0,068
Fréquence du rappel au respect des objectifs budgétaires	-0,093	-0,061	0,820	0,081
Degré d'implication de la hiérarchie dans la discussion	0,028	0,069	0,030	0,959
Fréquence de discussion budgétaire entre hiérarchie et agents	0,053	0,010	0,020	0,946
Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.				
Méthode de rotation : Varimax avec normalisation de Kaiser.				
a. La rotation a convergé en 4 itérations.				

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

A la lecture de ce tableau, on se rend que l'Analyse en Composantes Principales (ACP) menée selon le critère de kaiser des valeurs propres supérieures à 1 sur les 11 items fait apparaître (04) axes factoriels.

4.4. Analyse des déterminant de l'efficacité du contrôle budgétaire dans le contexte béninois

La régression multiple a été choisie pour le traitement de nos données issues de l'enquête par questionnaire. Selon Evrard et al., (2009), la régression multiple est l'une des méthodes explicatives la plus connue et la plus utilisée, du fait qu'elle offre des possibilités intéressantes pour effectuer des prévisions. Elle établit une relation linéaire entre la variable expliquée et les variables explicatives ».

Tableau 4 : qualité de la régression sur efficacité du contrôle budgétaire

Récapitulatif des modèles ^b										
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques					Durbin-Watson
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F	
1	,910 ^a	,829	,822	,54649	,829	114,965	30	300	,000	1,424
a. Valeurs prédites : (constantes), AC, AJ, AR										
b. Variable dépendante : ECB										

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

Au regard des valeurs de R2 (0,829) et de R2 ajusté (0,822), on peut se permettre de dire que le pouvoir explicatif global des variables indépendantes est fort. La significativité de ce pouvoir explicatif est également bien avérée car le test F est très significatif (0,000). La seule inquiétude par rapport à la qualité globale du modèle réside dans la valeur du « test d » de Durbin Watson. En effet, dans la théorie, l'absence du phénomène d'autocorrélation est appréciée par la « statistique d » de Durbin Watson qui doit être plus proche de 2, du moins, supérieure à 1,65 (Evrard et al., 2009). Or, dans ce tableau, la valeur de ce test est de 1,424. Globalement, la qualité du modèle est acceptable.

Test de causalité

Tableau 5 : résultat de la régression sur la variable efficacité de contrôle budgétaire

Coefficients ^a										
Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	95,0% % intervalles de confiance pour B		Statistiques de colinéarité		
	A	Erreur standard				Borne inférieure	Limite supérieure	Tolérance	VIF	
1	(Constante)	-,576	,319							
	AC	-,014	,033	-,019	-,412	,000	-,079	,052	,870	1,149
	AJ	,861	,052	,805	16,652	,000	,758	,963	,771	1,297
	AR	,219	,073	,143	3,011	,003	,074	,363	,794	1,260
a. Variable dépendante : ECB										

Source : réalisé par nos soins sur la base de SPSS 21

A la lecture du tableau ci-dessus, on constate que deux des trois facteurs explicatifs ont une influence positive et significative sur l'efficacité du contrôle budgétaire (ECB). En effet ceci montre que l'Attitudes face au risque (AR) influence positivement et significativement l'efficacité du contrôle budgétaire (Bêta = 0,805 et t = 16,662 > 1,96). Il en est de même pour la variable Attitudes liées à la justification (AJ) qui influence positivement et significativement au seuil de 1% l'efficacité du contrôle budgétaire (Bêta = 0,143 et t = 3,011 > 1,96). Cependant l'attitude face à la consommation influence négativement et significativement au seuil de 1% l'efficacité du contrôle budgétaire. Cela montre que

l'efficacité du contrôle budgétaire dépendant à la fois la capacité à faire des prévisions justes et pertinentes en termes de consommation d'une part, et de la possibilité de réaliser un contrôle objectif et équitable, ou encore sur les conflits entre les rôles attribués au contrôle budgétaire d'autre part.

Ces résultats nous amènent à obtenir les déterminants de l'efficacité du contrôle budgétaire dans l'administration publique béninoise. En premier temps, nous avons identifié les variables qui sont fortement corrélées ($r \geq 0,87$) deux à deux. En deuxième temps, nous avons retenu, parmi elles, une variable avec laquelle nous observons la corrélation avec les autres variables. La variable qui n'est pas retenue est supprimée. Nous avons procédé ainsi, car les variables fortement corrélées présentent les mêmes comportements ; ce qui pourrait créer un biais dans les résultats. Tout ceci nous a permis de retenir comme déterminant de l'efficacité du contrôle budgétaire : degré de tolérance des écarts budgétaires ; niveau du suivi des écarts budgétaires ; Importance accordée à l'atteinte des objectifs budgétaires ; fréquence du rappel au respect des objectifs budgétaires et enfin degré d'implication de la hiérarchie dans la discussion.

5. Discussion des résultats

Cette recherche nous apprend que le contrôle est à l'origine des comportements financiers contreproductifs ; c'est lui qui crée de la déviance comportementale. Les analyses descriptives et compréhensives que nous avons effectuées nous ont permis d'étudier le comportement au travail du gestionnaire béninois de deniers publics. Notre recherche a apporté une réponse à la question de recherche en montrant que le comportement financier du gestionnaire influence l'efficacité du contrôle budgétaire dans le contexte béninois. Un tel résultat de la recherche confirme les études antérieures qui ont mis en évidence une corrélation positive entre le comportement dysfonctionnel et le contrôle budgétaire serré (Hopwood, 1972a). En effet, les résultats des analyses montrent que les comportements financiers influence l'efficacité du contrôle budgétaire. Nos résultats confirment donc ceux de Hopwood selon lesquels « une version stricte du contrôle budgétaire conduirait le responsable de centre à falsifier les chiffres de la comptabilité, à manipuler des données comptables et à prendre des décisions contraires à l'intérêt de l'organisation... ».

Il en résulte que l'outil budgétaire en soi est neutre mais la manière de l'employer cause des comportements financier chez les opérationnels : tension, stress, frustration, peur, suspicion, comportement courtermisme, manipulation des données comptables, pseudo-production, slack budgétaire, etc.

La socialisation organisationnelle est un processus au travers duquel des employés qui viennent d'intégrer une organisation deviennent des acteurs à part entière de cette organisation (passage du statut d'outsider ou statut d'insider). Ce processus implique l'adaptation au nouvel environnement de travail, l'acquisition de connaissances et l'apprentissage de comportements, d'attitudes et de compétences nécessaires à l'exercice de son rôle et à une fonction efficace au sein de l'organisation. Un comportement financier contre-productif est soit volontaire (par opposition à accidentel ou commandé) et directement nocif pour l'organisation parce qu'il affecte son fonctionnement ou ses biens, ou soit indirectement nuisible en raison de leur impact sur les parties prenantes de l'organisation, telles que les employés ou les clients (Spector et Fox, 2002). Les subordonnés dans les divers niveaux de l'administration publique béninoise ont tendance à adopter des comportements contre-productifs quand ils éprouvent de la frustration ; c'est-à-dire lorsqu'ils perçoivent un écart entre la situation qu'ils vivent et leurs besoins, leurs désirs ou leur état idéal. Selon Lawrence et Robinson (2007), la frustration d'un collaborateur peut survenir principalement dans trois circonstances : en cas de menace perçue pour son identité, de manque d'autonomie et de sentiment d'injustice. Tout d'abord, un comportement financier contre-productif peut

être une posture défensive qui émerge lorsque le subordonné estime son identité menacée par le contrôle budgétaire mis en place. Lorsqu'un subordonné dans l'administration publique considère son identité menacée, celui-ci peut alors éprouver le besoin d'adopter des comportements de vengeance afin de rétablir l'image qu'il a de lui-même. Puis, il peut se livrer à des comportements financiers contre-productifs parce qu'ils éprouvent un manque d'autonomie dû au style de contrôle budgétaire.

En outre, dans une équipe, les comportements financiers contre-productifs peuvent devenir une réalité collective. Lorsque des comportements financiers contre-productifs sont adoptés au sein d'une équipe, il tend à y avoir un effet de contagion. Les effets de contagion se produisent lorsqu'un ou plusieurs membres sont témoins d'un comportement financier contre-productif de la part d'un ou plusieurs de leurs coéquipiers, ce qui tend à reproduire le même comportement. Il est important de noter que cet effet de contagion peut également s'accompagner d'un phénomène d'amplification, où le comportement adopté par l'imitation est plus prononcé que le comportement d'origine. Par conséquent, les chercheurs ont développé des types spécifiques aux environnements d'équipe. Ainsi, adopter des comportements financiers contre-productifs dans un environnement d'équipe peut devenir un phénomène de groupe.

Basé sur le concept d'anti-citoyenneté organisationnelle (Fisher et al., 1992), on peut dire que les comportements financiers jugés « anti-citoyens » de certains agents dans l'administration publique dans un contexte de travail en équipe sont classifiés selon quatre dimensions. Le premier, la défiance, comprend tous les comportements des membres de l'équipe visant à contester l'autorité du chef d'équipe, à résister à l'influence du chef ou à remettre en question son autorité. La plainte, la deuxième dimension, fait référence à la tendance à se plaindre constamment ou excessivement. La troisième dimension, l'évitement à l'emploi et la quatrième dimension, l'évitement à la tâche, rejoignent le concept de flânerie sociale. L'évitement du travail fait référence aux absences non justifiées dans le but d'éviter le travail. Les retards, les départs prématurés et l'absentéisme font partie de cette dimension. L'évitement de la tâche, quant à lui, se réfère au fait de ne pas remplir ses propres obligations, par exemple en prétendant être occupé à d'autres tâches. Bien que sa typologie s'inspire du travail d'équipe, elle peut également s'appliquer à d'autres formes d'organisation du travail.

6. Conclusion et limite

L'objectif de notre recherche est de comprendre la manière dont **les comportements financiers influence l'efficacité du contrôle budgétaire dans l'administration publique béninoise**. Les résultats obtenus permettent de conclure que le contrôle budgétaire induit des comportements financiers chez l'acteur béninois responsable de poste budgétaire, c'est effectivement le cas lorsque le contrôle budgétaire est souple. Il entraîne alors des comportements financiers opportuniste de grande envergure. La recherche montre aussi que lorsqu'un contrôle budgétaire remplit, ne serait-ce quelques caractères d'un contrôle rigoureux, alors les dépenses budgétaires sont moins pertinentes et sont souvent assorties des pièces justificatives peu fiables. Ce résultat est également corroboré par la déclaration de certains responsables des différentes institutions interrogés. Ce qui confirme aussi le résultat de Hopwood (1972) selon lequel la pression budgétaire amène les managers à créer une « pseudo-production ».

Une autre préoccupation de la recherche concerne les antécédents des comportements financiers contreproductifs des gestionnaires béninois. L'analyse des données recueillies fait ressortir les pressions sociales, la courte durée d'exercice de fonction, les caractéristiques du contrôle budgétaire (rigueur, souplesse) comme principaux facteurs explicatifs des comportements financiers contreproductifs au travail des gestionnaires publics béninois.

Comme toute recherche a ses limites, la nôtre n'échappe évidemment pas à cette règle. Ses limites tiennent à la représentativité de l'échantillon, à la généralisation des résultats, aux méthodes statistiques

utilisées pour le traitement des données et aux statuts des variables. En dépit des limites susmentionnées qui n'ôtent en rien la pertinence de nos travaux, notre présente recherche ouvre la voie à d'autres recherches. Toujours en ce qui concerne le prolongement à apporter à notre recherche, il serait utile et judicieux d'isoler l'étude, c'est-à-dire étudier le rôle de l'occultisme sur la relation entre le contrôle budgétaire et le comportement financier du gestionnaire public béninois.

Bibliographie

- [1] ABOU EL JAOUAD, Mohamed.(2009) Contrôle de gestion pour un management efficient (manuel de l'étudiant et guide du professionnel). Ed.Maghrébines..
- [2] ALAZARD C., SEPARI S. (2001), « Contrôle de gestion : manuel et applications », DECF Épreuves n°7, 5ème édition, Dunod, Paris, 710 pages.
- [3] ALECIAN Serge et FOUCHER Dominique.(2002). Le management dans le service
- [4] AMAR Anne, BERTHIER Ludovic. (décembre 2007) « Le nouveau management public: avantages et limites ». Gestion et management Publics n. 5: p.4-5.
- [5] AMBLARD M. (2006), « Recherche autour d'un modèle : comptabilité et conventions », tome1, Candidature à l'Habilitation à Diriger des Recherches en Sciences de Gestion, Université du Sud Toulon-Var, 229 pages.
- [6] ANGERS M. (1996), « Initiation pratique à la méthodologie des sciences humaines », 2ème édition, Editions SEC inc., 381 pages
- [7] ARGYRIS C. et SCHON D.(2002) Apprentissage organisationnel. Théorie, méthode, pratique. Management. Bruxelles: De Boeck Université.
- [8] AUGER J.(1998) « "La réforme de l'administration fédérale américaine après cinq ans"(Regard sur des initiatives hors Québec) » Observatoire de l'Administration Publique ENAP Vol 4.n°4
- [9] AVENIER M-J et SCHMITT C.(2007) La construction de savoirs pour l'action. Action et savoir. Ed.Paris : L'Harmattan.
- [10] BARTH Isabelle. (Hiver 2002.) « Réflexion sur la construction d'un objet de recherche en gestion ou l'invention du monde marchand ». revue des sciences de gestion, ISEOR édition, p:79 à 108.
- [11] BARTOLI A. et BLATRIX C.(2015) Management dans les organisations publiques.
- [12] BARTOLI Annie.(2005) « Spécificités du management public français,une double complexité ». In Le management dans les organisations publiques, 4ème éd., p.238. Gestion Sup. Dunod.
- [13] BATAAC, Julien, et David CARASSUS. (2008) « Les interactions contrôle-apprentissage organisationnel dans le cas d'une municipalité : une étude comparative avec Kloot (1997) ». Comptabilité - Contrôle - Audit Tome 14, no 3: pp:87-111.
- [14] BECHEICKH Nizar, SU ZHAN. (2001) « L'exercice du contrôle dans le cadre des joint-ventures internationales : état de l'art et perspectives », p.12. Québec.
- [15] BECKER, Marshall H. (1970) « Sociometric Location and Innovativeness: Reformulation and Extension of the Diffusion Model ». American Sociological Review 35, no 2 pp: 267-282.
- [16] BERLAND N. (2004), « La gestion sans budget : évaluation de la pertinence des critiques et interprétation théorique », Finance- Contrôle -Stratégie. Vol. 7, décembre, p. 37-58
- [17] BERLAND N. et CHIAPELLO E.(2004), « Le rôle des réformateurs sociaux dans la diffusion de nouvelles pratiques de gestion : le cas du contrôle budgétaire en France (1930-1960) », Comptabilité - Contrôle - Audit, Tome 10, n°3, p. 133-160
- [18] BERLAND Nicolas et DE RONGE Yves .(2013). Contrôle de gestion.Perspectives stratégiques et managérielles. 2ème édition Pearson.
- [19] BOITIER Marie . (Décembre 2002)« Le contrôle de gestion : une fonction aux prises avec les transformations organisationnelles et techniques des entreprises. L'exemple des systèmes de gestion intégrés.Thèse de doctorat en Sciences de gestion. » Thèse de Doctorat, UNIVERSITE DES SCIENCES SOCIALES - TOULOUSE I.
- [20] BONNET Marc, SAVALL Henri, et ZARDET Véronique.(2006.) « Lien entre GRH et

- contrôle de gestion dans le domaine de la santé au travail: exemple d'une recherche intervention », p.10. Reims
- [21] BRIAND, Louise. (2004) « Reconceptualisation du contrôle de gestion : une étude de cas fondée sur la théorie de la structuration, Abstract ». *Comptabilité - Contrôle - Audit* Tome 10, no 3 pp: 283–295.
- [22] CEJUDO, Guillermo M. (2008) « Explication des changements dans le secteur public mexicain ». *Revue Internationale des Sciences Administratives* 74, no 1 pp: 123–140.
- [23] CHANUT, Véronique, Hervé CHOMIENNE, et Céline DESMARAIS. (18 juin 2015) « Pratiques valorielles et management public ». *Revue Internationale des Sciences Administratives* 81, no 2 pp: 235–42.
- [24] CHATELAIN-PONROY S. et SPONEM S., (2007), « Evolution et permanence du contrôle de gestion », *Audit et contrôle, économie et management* n° 123, Avril 2007, PP. 12-19
- [25] DELLANOI .G.(1995) Anthony Giddens, Les conséquences de la modernité. *Revue française de science politique*.Vol.45 n°5 pp:882-885
- [26] DEMEESTERE René.(2002). le contrôle de gestion dans le secteur. *Coll.Systèmes - Finances publiques* Ed.Paris: Librairie générale droit et de jurisprudence.
- [27] DERMER, Jerry. (1989) *Review of The Management Control Function*, par Robert N. ANTHONY. *The Accounting Review* 64, no 3 pp: 560–61.
- [28] GBAKA A. et DUMOULIN R., (1997) « Contrôle d'entreprise et réseaux stratégiques : une étude exploratoire », *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Tome 3, Vol 1, Mars, pp 23-38.
- [29] GILBERT Patrick , ANDRAULT Marianne. (1984)« Contrôler la gestion ou évaluer les politiques ? » *Politiques et management* N.6 pp.123_133
- [30] GRANDJEAN Philippe et CHARPENTIER Michel.(1998) *Secteur public et contrôle de gestion ; Pratiques, enjeux et limites. d'Organisations*.
- [31] GUENOUN Marcel. (Mars 2009) « Le management de la performance publique locale
- [32] GUIBERT N. et DUPUIS Y., (1997), « La complémentarité entre contrôle formel et contrôle informel : le cas de la relation client-fournisseur », *Comptabilité – Contrôle - Audit*, Tome 3, vol 1, mars.
- [33] HEEM G. (2001), « Une approche conventionnaliste de l'évolution du contrôle interne », *Revue Française de Gestion* n°134, juin-juillet-août, pp. 38-45.
- [34] HERRBACH O. (1999), « Qualité et réduction de qualité en audit financier : le comportement des collaborateurs des cabinets », *Manuscrit auteur, publié dans « 20ème CONGRES DE L'AFC », France.*
- [35] HONORE L. (2006), « Déviance et contrôle des comportements », *Finance- Contrôle-Stratégie*, Volume 9, n° 2, juin, p. 63 – 87.
- [36] HOPWOOD A.G. (1972), « An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Performance Evaluation ». *Journal of Accounting Research*, p. 156- 182
- [37] HUSSER, Jocelyn. (2010) « La theorie de la structuration : quel éclairage pour le contrôle des organisations ? » *Vie & sciences de l'entreprise* 183–184, no 1–2: pp.33-55.
- [38] JAUJARD F. (2007), « De la conduite du changement organisationnel à la co-construction de rôle par la régulation des transitions d'acteurs », *Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion*, Université de la méditerranée-Aix Marseille II, laboratoire d'Economie et de sociologie du Travail, Novembre, 604 pages.
- [39] JEDIDI Ali , KHLIF Wafa .(Mai 2011) « Confiance et coopération entre le contrôleur de gestion et les managers: Une relation réciproque ». *Thèse de Doctorat*, montpellier,2011.
- [40] JELLOULI Tarik. (2011)« Contrôle de gestion et pilotage dans le secteur public :cas des établissements publics marocains ». *Thèse de Doctorat*, Thèse université Mohamed V-Agdal.
- [41] LAMBERT C. & SPONEM S. (2009), « La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie », *Comptabilité –Contrôle –Audit*, Tome 15, Vol 2, p. 113-144.
- [42] LAMBERT CAROLINE .(Mars 2005) "La fonction contrôle de gestion. Contribution à l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation".*Thèse de Doctorat*

- .Université Paris Dauphine .
- [43] LANGEVIN P. et NARO G.(2003) « Contrôle et comportements. Une revue de la littérature anglo-saxonne. Identification et maîtrise des risques : enjeux pour l’audit, la comptabilité et le contrôle de gestion ». In 24^{ème} congrès de l’Association Francophone de Comptabilité. France.
- [44] MEYSSONNIER R. (2006), « Les sources d’attachement à l’entreprise, du pont de vue du salarié : l’exemple des ingénieurs », Revue de Gestion des Ressources Humaines n° 60, avril-mai-juin, éditions ESKA, Paris, pp.48-68.
- [45] MINTZBERG H. (1998), « Structure et dynamique des organisations », traduit de l’américain par Pierre ROMELAER, 12^{ème} tirage, Editions d’Organisation, 434 pages.
- [46] MORAD M. (2010), « La mesure de la performance sociale par le système budgétaire : d’un contexte favorable à un contexte de crise. Approche exploratoire de 2 sociétés cotées françaises ». Management & Avenir, 2010. Volume 5 n° 35, p. 71-90.
- [47] NEKKA H. (2002), « Intégration des Ressources Humaines à la stratégie d’entreprise », 13^{ème} congrès annuel de l’AGRH, Nantes, 21,22 et 23 novembre.
- [48] OMAR A. (1987), « Méthodologie des sciences sociales et approche qualitative des organisations : une introduction à la démarche classique et une critique », Montréal : Les Presses de l’Université du Québec, 213 Pages.
- [49] OTLEY D. (1978), « Budget use and managerial performance ». Journal of Accounting Research. Vol 16, N°1, pp. 122-149.
- [50] OUASHIL M’Bark. « Interaction contrôle interne et contrôle de gestion :contribution au débat à travers le cas d’un établissement public » 1, no 1 pp: 33_52.
- [51] OUCHI W. (1979), « A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms’ », Management Science, vol.25, N° 9, September, PP. 843-845
- [52] PARSONS Talcott. (juin 1956) « Suggestions for a Sociological Approach to the Theory of Organizations-I ». Sage Publications, Administrative Science Quarterly, Vol.1, no N.1: pp.63-85.
- [53] PLANE J-M. (2003), «Management des organisations: théories, concepts, cas», Dunod, paris, 257 pages.
- [54] ROUSSEL P., DURRIEU F. (2002), « L’implication organisationnelle dans les réseaux de franchises : un concept pertinent pour les entreprises en réseau ? », Revue de Gestion des Ressources Humaines n°44, avril-mai-juin, éditions ESKA, Paris, pp. 2-19
- [55] SABADIE W. (2001), « Contribution à la mesure de la qualité perçue d’un service public ». Thèse de doctorat ès Sciences de Gestion. Université des Sciences Sociales de Toulouse. Institut d’Administration des Entreprises. Décembre. 525 pages.
- [56] THIETART R-A. et coll. (2007), « Méthodes de recherche en management », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 586 pages.
- [57] 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 de Doctorat en Sciences de Gestion. Ecole de Gestion de l’Université de Liège. 363 pages.
- [58] TSAPI V. (Sous la direction, 2007), « Création, développement, gestion de la petite entreprise africaine », éditions Clé, Yaoundé, 517 pages.
- [59] VAN HAEPEREN, Béatrice.(2012) « Que sont les principes du New Public Management devenus ?Le cas de l’administration régionale wallonne ». Reflets et perspectives de la vie économique LI, no 2pp: 83–99.
- [60] VAN DER STEDE, W.A. (2001), « Mesuring: Tight budgetary control », Management Accounting Research, Vol 12, pp. 119-137.
- [61] ZAWADZKI C. (JUILLET 2009)« Enjeux et difficultés d’introduction du contrôle de gestion: une étude cas en PME Université Paul Verlaine Metz .
- [62] ZOUIDI Laila.(Décembre 2013) « La contribution du contrôle de gestion à l’amélioration de la performance dans le secteur public: Le Cas du Maroc ». Thèse de Doctorat, Québec à Montréal.