

Contrôle et gouvernance dans les entreprises publiques : une contribution théorique.

Abdoulaye KEITA

Enseignant chercheur, USSGB/FSEG, Mali

Introduction générale

1. Contexte et problématique

Dès les premières heures de l'indépendance en Afrique, les entreprises publiques constituaient la principale source de revenu des Etats et d'insertion des jeunes. De ce fait, leur contribution à l'économie nationale des Etats n'était pas négligeable.

Dès lors, les gouvernants ont porté une attention particulière à ces entreprises afin qu'elles puissent continuer à répondre à leurs attentes. Cet aspect est prédominant jusqu'aux années 80, où les entreprises publiques commençaient à être confrontées par d'énormes problèmes : mauvaise gestion, mauvais choix des investissements, manque de clarté des rapports entre l'Etat et les entreprises publiques, ...

Ainsi, le Mali à l'instar des pays africains s'est lancé dans un programme d'ajustement des entreprises publiques afin de redresser son économie. A cet effet, plusieurs reformes ont vu le jour, contribuant à modifier fondamentalement les relations entre l'Etat et les entreprises publiques. Cela se traduit à responsabiliser davantage les instances dirigeantes des entreprises et à leur donner une plus grande autonomie de gestion du personnel.

Aujourd'hui, il revient de constater que ces reformes n'ont pas permis d'améliorer les performances de ces entreprises publiques. Plusieurs raisons peuvent expliquer cette situation :

- Absence de prérequis nécessaires à la gestion de la performance : dans les structures publiques, ils ne sont pas en place ou sont mal utilisés¹. En effet, il s'agit des textes, lois, règles de la bonne gouvernance.
- Manque d'efficacité des organes de contrôle : En dépit de la profusion des structures de contrôle et du renforcement régulier de leurs moyens, seule une infime partie des dépenses publiques fait l'objet de vérification. Ensuite, les recommandations des différents rapports de contrôle peinent à être mises en œuvre.

A cela s'ajoute l'absence d'un cadre de concertation et de coordination entre les structures de contrôle. Dans l'exercice de leur fonction, elles sont souvent amenées à se heurter, on parle de conflit de compétence.

Cependant, les entreprises publiques Maliennes sont exposées à un danger permanent de malversations. Entre 2004 et 2010, il y a eu plus de 383 milliards de FCFA de manque à gagner pour le trésor public². Dans un tel contexte, quel mécanisme faut-il mettre en place pour le contrôle et la gouvernance des entreprises publiques.

2. Revue de la littérature : Organisation du contrôle interne

En considérant les cinq activités administratives de base (POCCC) de Fayol, nous retrouvons en dernier infinitif « contrôler après « prévoir, organiser, commander et coordonner ». Ce qui signifie que l'auteur en pensant à mettre en place ces cinq infinitifs, montre d'une manière ou d'une autre que le contrôle est inhérent à l'activité même de l'entreprise. Cependant, il existe un lien étroit entre contrôle et organisation (Bouquin, 2000).

Pour confirmer cette hypothèse, il serait intéressant d'aborder dans une première section la bureaucratie comme première forme de

¹ Rapport 2011 du Bureau de vérification du Mali

² Rapports BVG 2004 et 2010

contrôle et de fonctionnement des entreprises publiques. Pour ce faire, nous allons évoquer l'autorité étant entendu que le contrôle interne trouve dans celle-ci sa légitimité.

Il apparaît donc que l'autorité peut être qualifiée de mécanisme permettant d'influencer et de diriger les actions et comportements d'acteurs situés à différents niveaux dans l'organisation.

Dans la plupart des cas cette légitimité à laquelle on fait référence au contrôle interne est faite pour se conformer aux lois, règlements, directives, normes etc. Mis en ensemble, ces éléments sont considérés comme dispositifs permettant d'atteindre les objectifs de l'entreprise. Ainsi, la deuxième section va porter sur la gouvernance, considérée comme dispositif de contrôle interne et influence la performance de l'entreprise.

2.1. La bureaucratie, mode de gouvernance traditionnel des entreprises publiques

Selon une directive de la commission de la CEE de 1980, est entreprise publique « *toute entreprise sur laquelle les pouvoirs publics peuvent exercer une influence dominante du fait de la participation financière ou des règles qui la régissent* ».

Pour son fonctionnement, elle a besoin de mécanisme ou de règles destinés à influencer l'exécution des tâches conformément aux normes édictées par la direction de cette entité. Le plus souvent les activités de contrôle (respect des normes, règles, procédures) dans les entreprises publiques sont issues du modèle bureaucratique.

Par ailleurs, nous étudierons leur processus de management.

2.1.1. La bureaucratie comme modèle de référence de fonctionnement des entreprises publiques

L'organisation qu'elle soit publique ou privée, a besoin de mécanisme ou de règles destinés à influencer l'exécution des tâches conformément aux normes édictées par la direction de cette entité. Le plus souvent les activités de contrôle (respect des normes, règles, procédures) dans les entreprises publiques sont issues du modèle bureaucratique. Le père fondateur de ce modèle est Max Weber qui l'a

établi à travers l'étude de plusieurs organisations administratives et leurs modes d'administration et de pouvoir (Bartoli, 1997).

Selon Max Weber, l'organisation bureaucratique présente d'énormes avantages car elle repose sur un système impersonnel, caractérisée par une autorité légitime. En effet ce modèle représente la « bonne structure » pour les organisations importantes en quête de rationalité et d'efficacité. Il se caractérise par plusieurs éléments : la division du travail, une hiérarchie clairement définie, un système de règles stable et explicite, une sélection et une carrière du personnel basées sur le critère de qualifications techniques (Bartoli, 1997) ; Duff et Papillon (1991) ; Zghal (1992).

Pour Weber, la bureaucratie est associée à l'application des règles générales, la fin de la prédominance des notables, le triomphe du diplôme et de la méritocratie. En effet, la bureaucratisation ne peut être vue comme la conséquence nécessaire de sa supériorité technique ou de l'industrialisation que connaissent les Etats Occidentaux au XIXème siècle (Silberman, 1993). Elle doit être appréhendée en tant que variante institutionnelle et organisationnelle dans un répertoire plus large de systèmes voués à résoudre les problèmes de la société (Olsen, 2006).

Selon Bartoli (1997), Weber estime que son modèle tend vers « un modèle idéal », qui repose sur un pouvoir « légal et rationnel » et défend ainsi l'organisation monocratique favorisant la précision et la stabilité. Duff et Papillon (1991) affirment que ses avantages sont sa précision, sa rapidité d'exécution, sa stabilité, sa discipline, etc.

Mais plusieurs chercheurs (R. K. Merton, A. W. Gouldner, March et Simon) ont remis en cause le modèle bureaucratique. La standardisation engendre une rigidité et une dépréciation des usagers. La subordination et le contrôle provoquent les tensions et les sentiments de démotivation et par conséquent le dysfonctionnement. Les décisions prises au sein des organisations publiques sont souvent inefficaces à cause des règles trop générales et accroissent la

complexité pour les décideurs. En effet, les individus ne se conforment pas complètement aux rôles attribués par la structure formelle car il existe d'autres types de rôle et de relations entre individus liés à la structure informelle.

L'origine de cette pensée est attribuée à l'école des relations humaines dont le père fondateur Elton Mayo. Selon lui, l'organisation bureaucratique ne fonctionne pas selon ses propres règles (des règles et réseaux informels de communication), interfèrent et permettent en fait à l'organisation de fonctionner pour la raison qu'un univers ne peut être entièrement réglé et prévisible. C'est souvent la liberté prise à l'égard des règlements qui permet le fonctionnement optimal des organisations. C'est pourquoi Burns et Stalker (1966) proposent de maintenir les règles bureaucratiques dans un environnement stable qui correspond selon les deux auteurs à une structure mécaniste. Certains (Nelson et Winter, 1982) pensent que les règles de fonctionnement ne constituent pas la seule compétence pour l'entreprise. Ainsi chaque entreprise développe une « trajectoire technologique » qui lui est propre et qui lui permet de s'adapter à son environnement et d'accroître son efficacité. De la même manière, Richardson (1972), estime qu'une organisation efficace est celle qui améliore ses routines progressivement grâce à l'apprentissage de ses membres. L'auteur précise que cela est particulièrement vrai pour la recherche, le développement et l'innovation.

Par ailleurs d'autres pensent que les règles écrites ne sont pas toujours formelles, étant donné que plusieurs règles anciennes peuvent ne plus être appliquées, avoir été oubliées, etc. (Walsh et Dewar, 1987 p.219)³. L'administration bureaucratique n'est plus la solution, l'institution qu'il faudrait faire pour renforcer l'efficacité du pouvoir : elle est devenue le problème (ibid, p23) (cités par Danièle Guillemot et Gilles Jeannot, 2013, p.208).

³ Cités par Joëlle Bastien, 2007

Enfin, Crozier (1963) a montré que même au sein des entreprises au fonctionnement bureaucratique, l'individu garde une autonomie au sein de l'entreprise et développe une stratégie visant à défendre et à améliorer sa position dans le système. Il a aussi montré que les problèmes de la communication interne et externe ainsi que le problème de la circulation d'information doivent être résolus dans toute entreprise. Duff et Papillon (1991) parlent de *fuite* devant la communication dans les systèmes bureaucratiques : les supérieurs cherchent à éviter les subordonnés et réciproquement.

Zghal (1992) ajoute que, dans le cas des entreprises tunisiennes, la bureaucratie est adoptée comme modèle organisationnel par acculturation dans une société où le pouvoir trouve ses sources dans le charisme, les traditions et l'appartenance sociale et non la primauté des règles et des valeurs attachées au savoir.

Ces études ont montré une tendance à marginaliser l'effort et la performance ainsi qu'une représentation du chef idéal basée sur les qualifications personnelles plutôt que sur les compétences.

Cette contradiction entre le système bureaucratique et la configuration culturelle engendre un manque d'engagement, un gaspillage de ressources, un freinage de l'initiative et un manque de capacités de création et d'innovation. Par conséquent, Zghal (1992) conclut que les pratiques bureaucratiques entraînent une sous production et une négligence des intérêts des entreprises et par suite leur sous-développement. La bureaucratie est vue comme un système d'organisation et de gestion (d'entreprise) impropre à relever les nouveaux défis de l'environnement (Heckscher et Donnellon, 1994). Aussi avec les nouvelles approches du monde des organisations publiques, la bureaucratie tend à être dépassée par le temps notamment avec le transfert des pratiques du secteur privé dans l'administration. La réforme du secteur public a conduit aujourd'hui à adopter ce que l'on appelle New Public Management. En France en particulier, c'est surtout la diffusion d'outils de gestion issus du secteur privé qui a

longtemps dominé (Pollitt et Boukaert, 2000, 2004), diffusion souvent appelée « modernisation par ses promoteurs⁴.

Le développement de cette pratique a montré la limite de la bureaucratie qui a longtemps été considérée comme référence de contrôle de l'administration. Cela a conduit à remettre en cause ce modèle par l'instauration et le renforcement des contrôles externes. C'est tout particulièrement le cas en 2000, avec la Loi Organique sur les lois de Finance (LOLF) renforçant le contrôle du budget par le parlement, puis avec la Révision Générale des Politiques Publiques (RGPP), en 2007, reposant sur un audit centralisé de l'efficacité des différents segments administratifs⁵.

Selon Pandey et Scott (2000), la question de la bureaucratie a aussi été abordée sous l'angle des complications faites aux usagers et de la paperasserie. La performance des entreprises publiques passe par l'introduction de divers dispositifs de contrôle de la performance (plans stratégiques, lettres de mission, rapports d'activités, tableaux de bord, contrats de performance, entente de gestion, évaluation d'impacts, etc.).

Ces dispositifs s'inscrivent dans la direction par objectifs telle qu'elle a été développée dans les grandes entreprises américaines au début du 20^{ème} siècle (Drucker, 1954), a pour objectif de rendre la gestion publique plus efficace, en favorisant la responsabilisation, la motivation et l'autonomie des managers ainsi que la valorisation des prestations fournies aux citoyens. Il doit permettre d'articuler trois dimensions de la performance publique : la qualité des services aux citoyens, l'optimisation des ressources et des moyens disponibles et la transparence à travers l'imputabilité des gestionnaires publics envers les citoyens et leurs représentants (Mazouz et Leclerc, 2008).

⁴ Revue française de sociologie, 54-1, 2013, p4

⁵ Revue française de sociologie, 54-1, 2013, p5

2.1.2. Le management au cœur du processus de fonctionnement des entreprises publiques

Les enjeux et les défis des organisations sont directement liés à leur insertion dans un système plus global, qu'il soit local, national ou international. L'environnement des entreprises publiques se révèle de plus en plus complexe, changeant et incertain (Bartoli, 1997).

De plus, les entreprises publiques affrontent aujourd'hui des changements structurels et institutionnels (la privatisation) qui s'opèrent dans un contexte de grande incertitude sous une forte pression sociale.

Face à cet environnement, le modèle bureaucratique, caractérisé par la centralisation des structures et des décisions, les procédures et les règles internes trop rigides, les méthodes de recrutement et de promotion, rend l'entreprise publique déphasée au regard des mutations environnementales.

Par conséquent, Bartoli (1997) constate que des obligations s'imposent afin de décentraliser, de responsabiliser les acteurs internes, de rechercher la performance (en combinant l'efficacité, l'efficience et la qualité), d'adopter un système de management adaptatif selon les contextes, les enjeux et les acteurs. Ces obligations sont adoptées pour moderniser les entreprises publiques.

En effet, le management tente de moderniser les entreprises publiques à travers deux objectifs traditionnels : piloter l'organisation et réduire les gaspillages (Bartoli, 1997).

Les démarches de management visent à repérer les dysfonctionnements et leurs enjeux par les analyses et à mettre en place un processus d'amélioration. De ce fait, Bartoli (1997) identifie quatre défis sources d'évolution managériale et propose ainsi sa définition du management public.

Le premier défi concerne les structures rigides et incite à rompre avec la technobureaucratie. Le second concerne les processus de décisions

mécaniques prises au sommet sans considération des problématiques du terrain et les processus de décisions diffuses et collectives, générales et imprécises. Le troisième concerne la mise en œuvre caractérisée par une application lente et déformée des décisions et les écarts entre les intentions et les réalisations, ce qui impose l'implication des acteurs. Le dernier représente l'animation et pose des interrogations sur la mobilisation des acteurs pour répondre aux enjeux de performance de l'organisation ⁶(Bartoli, 1997).

Selon Bartoli (1997), le management public doit se baser sur cinq axes afin de répondre à ces défis et ces enjeux : finalisation, organisation, allocation des moyens, animation et contrôle.

La finalisation consiste à définir des objectifs clairs et connus. L'organisation consiste à coordonner, définir et répartir les missions et les rôles individuels et les travaux d'équipe.

L'allocation des moyens concerne les hommes et les équipements et leur utilisation cohérente selon les objectifs. L'animation concerne la dimension participative qui fait impliquer le personnel. Enfin, le contrôle consiste à piloter, suivre, apprécier et mesurer la performance (Bartoli, 1997).

L'entreprise publique doit être ouverte, responsable et transversale. Elle doit être une entreprise de résultats et non pas une entreprise de dépenses. C'est à ce même titre que Bartoli (1997) définit le management comme « un ensemble de démarches, méthodes et processus de définition d'objectifs, organisation, allocation de ressources, animation et contrôle d'une entreprise ou d'une unité de travail ».

⁶ Kalika M., Structures d'entreprises : réalités déterminants, performances, éd. Economica, 1988, cité par Bartoli, 1997

2.2. Gouvernance d'entreprise ou gouvernement d'entreprise

Telle que conçue par CHARREAUX (2005), le gouvernement des entreprises recouvre l'ensemble des mécanismes organisationnels ou dispositifs qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants pour délimiter leur espace discrétionnaire. Dans cette définition, l'accent est mis tout d'abord sur le rôle des dirigeants qui ont la responsabilité du contrôle exercé au sein de l'entreprise. Ensuite en tant que dispositif ou organe de contrôle doit amener les dirigeants à gérer conformément aux prescriptions préétablies. Ainsi, la gouvernance est appréhendée comme un dispositif qui englobe le dispositif du contrôle interne en vue de renforcer ce dernier.

Ce dynamisme de la gouvernance doit beaucoup à l'efficacité de son conseil d'administration qui a pour mission de protéger les intérêts des investisseurs et maximiser les gains de ceux-ci. En effet, les nombreux scandales financiers et faillites spectaculaires qui ont ébranlés le monde des affaires, ont amené les investisseurs à reconsidérer la place de la gouvernance. Ce qui a aujourd'hui permis l'adoption de plusieurs lois un peu partout à travers le monde dont on peut citer les plus connues : Sarbane Oxley aux USA, la loi de sécurité financière en France, pour ne citer que celles-ci, ces lois ont contribué à renforcer le contrôle interne et améliorer la gouvernance par conséquent la performance des entreprises.

A côté de ces lois, on remarque aussi la présence de certains rapports tels que Cadbury⁷ (1991), Greenbury (1995), Nora (1968), Viénot I et

⁷ Commission Britannique créée en 1991 par le Refinancial Reporting Council le London Stock Exchange et la profession comptable chargée d'établir des normes sur les aspects financiers de la gouvernance d'entreprise de manière à rehausser le niveau de confiance dans les états financiers produits par les entreprises. Le 1^{er} décembre 1992, elle publia sur « the financial aspects of corporate governance ». La commission portait le nom du patron de l'époque.

II (1995, 1999) et bien d'autres⁸. Toujours dans le but de renforcer le contrôle, ces rapports précisent le rôle de la gouvernance dans l'atteinte des objectifs organisationnels avec un accent particulier sur le conseil d'administration.

Ainsi d'une manière générale, la gouvernance d'entreprise peut être considérée comme un renouveau du contre-pouvoir actionnarial face aux dirigeants d'entreprises, reposant sur un rôle plus actif des administrateurs (qui ne doivent pas se contenter de la « Wall Street Walk » mais réellement influencer sur la gestion en exerçant si besoin les recours contentieux) et la surveillance ultime par les actionnaires. Elle vise aussi à garantir un juste équilibre des pouvoirs entre les parties prenantes que sont les dirigeants, le conseil d'administration, les actionnaires mais également les employés, les fournisseurs, les clients, les créanciers, le voisinage, l'environnement et la communauté au sens large. Elle doit également permettre de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière et la transparence de l'information sur les risques de sorte à protéger les actionnaires et autres parties prenantes.

Par ailleurs, la gouvernance n'est pas seulement l'affaire des entreprises privées, elle devient une préoccupation générale des managers du monde des affaires y compris le secteur public. Puisqu'il a été constaté que dans les entreprises publiques, certaines fraudes échappent à la vigilance des contrôles (contrôle interne et externe, corps de contrôle des Etats), le rapport Nora (1968) a été fondamental dans la gouvernance de ces entreprises. Ce rapport a tenté dans sa conception à assurer une autonomie et une indépendance aux entreprises publiques (Sarr, 2009). Sur recommandation en matière de gouvernance publique ledit rapport propose une gestion stricte en insistant sur le rôle du conseil destiné à améliorer la transparence et le fonctionnement des sociétés.

⁸ Principes de l'OCDE 2004, ces principes reposent sur le respect de quatre valeurs essentielles que sont l'équité de traitement, la responsabilité, la transparence et le devoir de rendre comptes.

En complément des principes, lois, rapports, l'OCDE a également adopté le 28 Avril 2005 des lignes directrices sur la gouvernance des entreprises publiques. Elles ont été justifiées par les questions particulières propres à ce secteur et notamment :

- Au niveau Européen, c'est dans le cadre du plan d'action sur la modernisation du droit des sociétés et le renforcement du gouvernement d'entreprise que la commission a renforcé les exigences sur la communication d'information concernant le gouvernement d'entreprise et le contrôle interne pour les sociétés dont les titres sont négociés sur un marché réglementé et dont le siège statutaire est situé en Europe. Les 4^{ème} et 7^{ème} directives Européennes concernant les comptes annuels de certains types de société et les comptes consolidés ont ainsi été modifiées en 2006. La 8^{ème} directive impose également la création d'un comité d'audit.
- En Afrique et notamment la directive n°07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA précise, outre le domaine d'action du contrôle a priori du contrôle financier (les opérations budgétaires réalisées par les ordonnateurs) et la nature des actes soumis au visa préalable du contrôle financier (tous les actes des ordonnateurs portant engagement de dépenses, notamment les marchés publics ou contrats, arrêtés, mesures ou décisions émanant d'un ordonnateur) en son alinéa 4 que :

« Toute ordonnance de paiement, tout mandat de paiement ou toute délégation de crédits ne peut être présenté à la signature de l'ordonnateur qu'après avoir été soumis au visa du Contrôleur financier ou de son délégué. Les ordonnances ou mandats de paiement et les délégations de crédits non revêtus du visa du Contrôleur financier ou de son délégué sont nuls et de nul effet ». Cependant, l'article 91 de cette directive atténue ces dispositions en édictant « l'adaptation des modalités

d'exercice du contrôleur financier, qui doivent respecter la réglementation nationale, aux objectifs de qualité et d'efficacité de son contrôle interne a priori, comme du contrôle a posteriori qu'il exerce sur la gestion de l'ordonnateur » (UEMOA, 2009, p. 93).

- Au Mali, c'est dans le cadre du Plan d'Actions Gouvernemental pour l'Amélioration et la modernisation de la Gestion des Finances Publiques, qu'a été défini les principes généraux pour le renforcement de la gouvernance et de la transparence. Il s'agit notamment :
 - Du renforcement de l'efficacité du contrôle interne et l'adaptation de l'environnement juridique et institutionnel du contrôle externe aux normes internationales ;
 - De la consolidation de la fiscalité et de la perception des recettes fiscales ;
 - De la maîtrise des dépenses extrabudgétaires et comptables ;
 - De la mise en œuvre d'une informatique performante.

La qualité de la gouvernance reste un gage du succès des politiques et programmes de développement. C'est à cet égard que le Mali par le décret n°10-350/PM-RM du 30 juin 2010 a mis en place un comité de suivi et d'évaluation du Plan d'Actions de mise en œuvre des recommandations des Etats généraux sur la corruption et la délinquance financière.

Ce comité est chargé de :

- suivre les actions menées par les différents intervenants dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations ;
- s'assurer de la prise en compte, par les Ministères, des activités du Plan d'actions dans le cadre de programmes existants ou à élaborer ;

- évaluer les rapports trimestriels et annuels d'activités élaborés par les Ministères et structures responsables de la mise en œuvre ;
- soumettre au Premier Ministre, les rapports d'étape et le rapport final d'évaluation ;
- faire des propositions d'orientation ou d'adaptation des actions aux impératifs et contraintes de mise en œuvre ;
- informer le public des actions menées par le Gouvernement notamment par la publication des rapports d'étape et du rapport final d'évaluation, l'organisation d'ateliers d'information.

Ainsi, la gouvernance apparaît comme un renouveau du contre-pouvoir actionnarial, reposant tant sur un rôle plus actif des administrateurs que sur une surveillance renforcée des actionnaires. Elle traduit une conception particulière de l'entreprise selon laquelle les détenteurs de celle-ci, c'est-à-dire les actionnaires (share holders) en confient la gestion aux dirigeants. Ce qui les unit une relation d'agence. Afin que les actionnaires puissent se protéger contre les aléas propres à ce type de relation, il importe que soient mises en place des règles visant à encadrer les droits et obligations des dirigeants.

Conclusion

Aujourd'hui comme toujours, la gouvernance doit aider la firme à construire des stratégies permettant de créer de la valeur de façon durable (Charreaux, 2000). A cet effet, les bonnes pratiques de la gouvernance sont indispensables pour l'efficacité des missions de contrôle et de conseil (Jensen et Meckling, 1976). L'étude de Compers et al., (2003) confirme cette hypothèse en précisant qu'il y a un lien positif entre la bonne gouvernance et la performance. Par ailleurs, les rapports (OCDE, BOUTON, VIENOT) sur la pratique de la bonne gouvernance, soulignent le lien entre cette pratique et la création de valeur. C'est en cela que les conseils apparaissent comme un dispositif

de contrôle interne surveillant les actions du dirigeant afin de le cadrer vers l'atteinte de leurs objectifs organisationnels.

Sur ce point, nous pensons que la gouvernance est applicable aux entreprises publiques comme les privées dans la mesure où elle assure à ces dernières l'efficacité organisationnelle. En effet, elle apparaît sous forme de contrôle complémentaire obligeant le dirigeant à se conformer aux attentes des parties prenantes. Alors cette mission est donnée au conseil d'administration et dans certains cas, le comité d'audit qui dans ses prérogatives, apprécie la régularité des opérations, la qualité de l'organisation, la fiabilité et la bonne application du système d'information ainsi que les performances de l'entreprise.

Ainsi, le contrôle est vu comme un dispositif de la bonne gouvernance qui dans son processus permet de donner un bon résultat. Il a été démontré dans plusieurs études le lien positif entre la gouvernance et la performance. Parmi les tenants de cette approche, on peut citer (Black (2001), Drobetz et al., (2003), Zimmermann (2008), Black et al., (2003), Compers et al., (2002) pour ne citer que ceux-ci.

3. Références Bibliographiques

Ouvrages

AKTOUF O. (1995), « méthodologie des sciences sociales et approches qualitatives des organisations : une introduction à la démarche classique et une critique ».

BARTOLI, ANNIE (2009) « le management dans les organisations publiques », Dunod.

BECKER H (2002), « les ficelles du métier : comment conduire sa recherche en sciences sociales », paris, la découverte (repères).

BEDART, J ET GOSSELIN, M (2000), Perspectives de recherche en contrôle.

HANS WILMOTS (2002) « Aspects pratiques de l'organisation administrative et du contrôle interne », Editions Standaard SA, 319 pages.

HURON, DAVID, SPINDLER, JACQUES (2008), « le management public en mutation », l'harmattan.

PETITBON, FRÉDERICK (2011) « manager public : vos solutions au quotidien », Eyrolles, 2011.

RENARD J., (2012) « Théorie et pratique de l'Audit interne », 7^{ème} édition paris Eyrolles.

Webographie

Google : [http : //www.google.fr](http://www.google.fr) puis recherche avancée

<http://www.maliweb.com>

<http : www.mandébukari.net>

<http : www.linksy>, rapport sur la gouvernance en Afrique

<https : //explorable. Com/fr/ la recherche-quantitative-et-qualitative>.

<http:// tecfa. Unige.ch/guides/ methodo/ quali>.

Thèses et mémoires

BOUSSO S. (2011) « la gouvernance et le contrôle interne des entreprises publiques : cas des Sociétés Nationales Sénégalaises », UCAD, 16 avril 2011.

DIABATÉ A. (2005) « performance et contrôle interne dans les entreprises Sénégalaises ».

YAPI U (2006), « Contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise »

Articles

AKMAN L (2011), « Méthodologie qualitative ».

ALEXANDRE M (2013), « la rigueur scientifique du dispositif méthodologique d'une étude de cas multiple », recherches qualitatives- vol.32 (1), pp.26-56.

ALLEN, R et D. TOMMASI (2011), « Public expenditure Management », OCDE, paris.

Articles L.225-37 et L.225-68 du Code de Commerce Français, résultant de l'article 117 de la loi de sécurité financière.

ASSOCIATION FRANCOPHONE DE COMPTABILITÉ L'INSTITUT FRANÇAIS DE L'AUDIT ET DU CONTRÔLE INTERNE (2007) « Audit interne et gouvernance d'entreprise », IAE de TOURS, 13 septembre 2007.

BATAC J, CARASSUS D, MAUREL C (2008) « Évolution de la norme du contrôle interne dans le contexte public local », Classification JEL : H11, M41 – Réception : octobre 2007 ; Acceptation : décembre 2008.

BUREAU DU VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU MALI (rapport annuel 2006).

CAPPELLETTI L. (2006), « vers une institutionnalisation de la fonction contrôle interne ? Comptabilité Contrôle Audit, vol.1, p.27-44.

CGSP (2011), « Stratégie Nationale du contrôle interne (SNCI) », version finale, 7 juillet 2011.

CHAMILLOT M, DAYER C (2007), « Démarche compréhensive et méthodes qualitatives : clarifications épistémologiques, recherches qualitatives- hors serie-n°3, ISSN 1715-8702.

CHARREAUX G (1997). « L'entreprise Publique est-elle nécessaire moins efficace »

CNCC (2012) « le contrôle interne dans le cadre de l'audit des universités », colloque des universités.

Commissariat au développement institutionnel du Mali, (2005) « recueil des textes statutaires des services publics » (édition 2005).

CONAC P-H. (2003), « L'influence de la loi Sarbanes-Oxley en France », *Revue des sociétés*, 10/12, pp. 835-858.

COSO (2013) « une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation », colloque du 21 mai 2013.

COUTELLE P (2005) « Introduction aux méthodes qualitatives en Sciences de Gestion Cours du CEFAG » – séminaire d'études qualitatives.

EBONDO E. & PIGÉ B. (2002), « L'arbitrage entreprise / marché : le rôle du contrôle interne, outil de réduction des coûts de transaction », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, volume 2, tome 8, novembre, pp. 51-67.

FAIK M (2003) « contrôle interne et culture de l'éthique dans les organisations publiques » : expérience Marocaine, Seoul, 28 Mai 2003.

FAYE E.H (2003), « les contres performances des entreprises publiques Sénégalaises : un problème de gouvernement, *Revue Africaine de gestion*, n°, mai 2003.