

## **Facteurs explicatifs de l'indépendance des organes de contrôle de l'ordre administratif : une étude à partir de l'Inspection générale des Finances du Bénin**

### **Explanatory factors of the independence of administrative control bodies: a study based on the general inspection of finances**

**HOUNKPE Anani Jean**

Doctorant en sciences de gestion,  
Université d'Abomey-Calavi (Bénin),  
Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations  
(LARPEDO)

**CHANHOUN José Maxime**

Maitre de Conférences Agrégé des Universités de CAMES, Diplômé d'Expertise Comptable,  
Directeur Adjoint du Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des  
Organisations,  
Université d'Abomey-Calavi

**Date de soumission** : 05/01/2026

**Date d'acceptation** : 28/01/2026

**Pour citer cet article** :

HOUNKPE A. J. ET CHANHOUN J. M. (2026) «Facteurs explicatifs de l'indépendance des organes de contrôle de l'ordre administratif : une étude à partir de l'Inspection générale des Finances du Bénin», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 9 : Numéro 1 » pp : 707 - 730

## Résumé

Cette recherche analyse les facteurs qui influencent l'indépendance des organes de contrôle administratif à travers une étude de cas centrée sur l'Inspection générale des Finances (IGF) du Bénin. La démarche méthodologique adoptée est qualitative, reposant sur une série d'entretiens semi-directifs menés auprès de vingt-trois (23) acteurs : inspecteurs des finances, anciens responsables de l'IGF, hauts cadres du ministère de l'économie et des finances. L'analyse des données a été réalisée selon une approche thématique de contenu, à l'aide du logiciel NVivo 12, permettant de faire émerger les facteurs explicatifs influençant l'indépendance de l'IGF. Les résultats soulignent que la modalité de nomination du Responsable de l'audit interne (RAI) est un facteur central pour garantir l'indépendance et l'objectivité du contrôle. De même, l'optimisation des ressources humaines, matérielles et financières influence non seulement l'efficacité opérationnelle, mais également l'impartialité et la crédibilité des contrôleurs. Enfin, les résultats montrent que l'indépendance et la crédibilité de l'IGF dépendent fortement de la capacité des décideurs à intégrer ces recommandations dans la prise de décision publique et à assurer le suivi de leurs impacts.

**Mots clés : Indépendance, organes de contrôle ; contrôle administratif ; IGF**

## Abstract

This research analyzes the factors that influence the independence of administrative control bodies through a case study focused on Benin's IGF. The methodological approach adopted is qualitative, based on a series of semi-structured interviews conducted with 23 stakeholders: finance inspectors, former IGF officials, and senior officials from the Ministry of Economy and Finance. The data was analyzed using a thematic content approach, with the help of NVivo 12 software, to identify the factors influencing the independence of the IGF. The results highlight that the method of appointing the RAI is a key factor in ensuring the independence and objectivity of oversight. Similarly, the optimization of human, material, and financial resources influences not only operational efficiency, but also the impartiality and credibility of auditors. Finally, the results show that the independence and credibility of the IGF depend heavily on the ability of decision-makers to integrate these recommendations into public decision-making and to monitor their impact.

**Keywords : Independence, control bodies; administrative control; IGF**

## Introduction

Dans les structures publiques, l'ampleur des flux financiers et la nécessité d'une gestion publique rigoureuse, la capacité des institutions de contrôle à exercer leurs missions sans ingérence politique ou administrative sont des préoccupations majeures (Nonki Tadida & Daigneault, 2020). En effet, l'indépendance ne se réduit pas à une simple autonomie organisationnelle ; elle renvoie également à des dimensions fonctionnelles, financières et opérationnelles permettant aux organes de contrôle de formuler des analyses objectives, de publier des rapports fiables et de recommander des réformes pertinentes (OECD, 2016 ; Compernelle, 2008). Cette question revêt une importance accrue en raison de la persistance de pratiques de gouvernance fragiles, de la faible culture de reddition des comptes et des pressions politiques ou hiérarchiques exercées sur les organes de contrôle (Mbonde, 2021 ; Wade, & Diouf, 2021).

Les inspections générales ministérielles, la Cour des comptes et les structures internes d'audit sont souvent confrontées à des contraintes qui limitent leur capacité à remplir efficacement leurs missions : insuffisance de ressources, dépendance hiérarchique excessive, absence de protection statutaire, ou encore capture réglementaire par les entités qu'elles contrôlent (Stigler, 1971 ; Carpenter & Moss, 2014). L'Inspection générale des Finances (IGF) illustre de manière emblématique ces enjeux (Banque mondiale, 2018 ; Hilmi & Kaizar, 2023). Cependant, sa performance est intimement liée à son degré réel d'indépendance (Pollitt & Summa, 1997 ; Shleifer & Vishny, 1993). Le cas béninois, où l'IGF joue un rôle de premier plan dans la mise en œuvre des réformes financières, offre un terrain d'analyse pertinent. Des efforts ont été entrepris pour renforcer les outils et les méthodes de contrôle, de même que des défis subsistent quant à l'autonomie décisionnelle et à la protection contre les pressions externes.

Plusieurs facteurs peuvent expliquer le niveau d'indépendance d'un organe comme l'IGF comme la base légale et réglementaire définissant ses prérogatives, le mode de nomination et de révocation des inspecteurs, la stabilité de leurs mandats, le régime de financement de l'institution, la transparence des procédures et les mécanismes de redevabilité vis-à-vis des citoyens ou du parlement (Gustavson & Sundström, 2018). Le poids relatif de ces facteurs varie selon les contextes, mais leur combinaison influence directement la capacité de l'organe à agir sans entraves. En pratique, les études empiriques sur l'indépendance des organes de contrôle administratif montrent un écart important entre les dispositions légales et la réalité opérationnelle (De Speville, 2010 ; Santiso, 2009).

Au Bénin, bien que les textes fondateurs de l'IGF lui reconnaissent une autonomie d'investigation, plusieurs éléments limitent cette autonomie : les pressions hiérarchiques liées au rattachement institutionnel ; l'insuffisance de moyens financiers et matériels, rendant l'organe dépendant de l'exécutif pour ses opérations ; le manque de protection statutaire contre les mutations arbitraires ou les sanctions disciplinaires et l'absence de publication systématique des rapports. Ces facteurs entravent la transparence et la redevabilité.

Les facteurs explicatifs de l'indépendance de l'organe de contrôle s'inscrivent dans la logique de la théorie de la capture réglementaire (Stigler, 1971), selon laquelle les organes de contrôle peuvent être progressivement influencés, voire neutralisés, par les entités qu'ils sont censés surveiller. Ils rejoignent également la théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976), qui postule que, dans un système où le principal (l'État ou le public) délègue un mandat à un agent (l'organe de contrôle), des asymétries d'information et des conflits d'intérêts peuvent surgir si des mécanismes de contrôle mutuel ne sont pas instaurés. Selon, le Global Integrity Report (2021), 45 % des pays d'Afrique subsaharienne présentent des institutions de contrôle dont l'indépendance est jugée « faible » ou « moyenne ». Cette situation a un impact direct sur la lutte contre la corruption. Les pays dotés d'organes de contrôle réellement indépendants enregistrent un indice de perception de la corruption supérieur de 20 points à la moyenne régionale.

Les recherches sur l'indépendance des organes de contrôle administratif sont souvent centrées sur les institutions supranationales (Cour des comptes, agences anti-corruption), au détriment des organes internes comme les inspections générales (Ayee, 2016). D'autre part, la plupart des analyses privilégient les dimensions juridiques et institutionnelles, sans intégrer pleinement les facteurs organisationnels, culturels et comportementaux qui influencent l'indépendance réelle (Johnston, 2014). Enfin, peu d'études ont exploré la situation spécifique des pays d'Afrique francophone, où la tradition administrative et le mode de gouvernance diffèrent sensiblement de ceux des contextes anglo-saxons souvent pris pour référence (Médard, 2010).

L'Inspection générale des Finances, en tant qu'objet d'étude, demeure encore peu documentée dans la littérature scientifique béninoise, malgré son rôle capital dans la maîtrise des finances publiques. Or, comprendre les facteurs qui influencent son indépendance est essentiel pour proposer des réformes susceptibles de renforcer son efficacité. Ainsi, la problématique de l'indépendance des organes de contrôle administratif et en particulier de l'Inspection générale des Finances au Bénin interpelle sur la manière dont les dispositifs institutionnels, les pratiques organisationnelles et les dynamiques de pouvoir interagissent pour favoriser ou entraver

l'autonomie des organes de contrôle. De plus, les atteintes à l'indépendance sont appréhendées au niveau de l'auditeur interne, de la mission et de la fonction d'audit interne et de son positionnement dans l'organisation (Normes de l'Institute of Internal Auditors-IIA, 2017).

Aujourd'hui, le secteur public fait recours à l'audit interne qui possède une mission importante dans l'amélioration de la gestion optimale des ressources (Abela et Mitchell, 2014 ; Comité des responsables de la vérification interne-CRVI., 2000) surtout après les nouvelles obligations des lois Sarbanes-Oxley (SOX) de juillet 2002 aux Etats-Unis et la loi sur la sécurité financière en 2003 en matière de contrôle interne et le rapport de la brigade économique et financière (BEF) en 2016 au Bénin. L'Etat béninois a connu d'énormes malversations au sein de ses administrations provoquées par des détournements persistants. Les audits effectués ont révélé de part et d'autre de mauvaise gestion des ressources financières puisque la gestion axée sur les résultats affiche un signe négatif et une entorse à un développement durable. Pour mesurer et remédier aux éventuels écarts pouvant exister entre la réalité et ce que prescrivent les procédures opérationnelles, des services d'inspection (IGF et Inspection générale du Ministère (IGM), ...) ou missions d'audits sont renforcés.

L'inspection n'a pas à interpréter les procédures de contrôle mais simplement à en garantir l'application correcte éventuellement par le biais de sanctions. A cela vient s'ajouter l'audit interne dont la raison d'être est de s'assurer que les activités vont bien dans le sens qui permettra à l'organisation d'atteindre ses objectifs. Les trois piliers à savoir procédures, inspection et audit forment ensemble ce que l'on appelle le contrôle interne qui a pour finalité la maîtrise du fonctionnement de l'administration (Piper, 2015).

C'est au regard de tout ce qui précède que nous aspirons à répondre à la question fondamentale de recherche suivante : **Quels sont les facteurs explicatifs de l'indépendance des organes de contrôle de l'ordre administratif (OCA) dans les entreprises publiques au Bénin ?** En effet, l'objectif de cette recherche est d'analyser les facteurs explicatifs de l'indépendance des organes de contrôle de l'ordre administratif dans les entreprises publiques au Bénin. Cet article se structure en trois sections. La toute première section est consacrée au cadre théorique. Dans la deuxième section, il est abordé la méthodologie de la recherche. Enfin, la troisième présente et discute les résultats des analyses pour finir par la conclusion.

## **1. Cadre théorique de la recherche**

### **1.1. Théorie de la capture réglementaire**

La théorie de la capture réglementaire, formulée initialement par George Stigler (1971), postule que les organismes de régulation ou de contrôle, créés pour défendre l'intérêt général, peuvent progressivement être détournés au profit des intérêts des entités qu'ils sont chargés de superviser. Selon Stigler, cette capture résulte d'un déséquilibre structurel des ressources et des incitations : les acteurs contrôlés disposent souvent de moyens financiers, informationnels et relationnels supérieurs à ceux du régulateur, leur permettant d'influencer les décisions, les priorités et parfois même les conclusions des organes de contrôle. Cette approche a été prolongée par Peltzman (1976), qui montre que la capture ne profite pas uniquement aux acteurs économiques dominants, mais peut également servir des intérêts politiques, contribuant ainsi à une régulation biaisée et sélective.

A cet effet, cette théorie met en lumière les risques d'érosion de l'indépendance institutionnelle et opérationnelle. La dépendance hiérarchique à l'égard de l'exécutif, la proximité prolongée entre inspecteurs et entités contrôlées ou encore l'asymétrie informationnelle peuvent favoriser des formes subtiles de capture, se traduisant par une atténuation des constats, une priorisation stratégique des missions ou une mise en œuvre limitée des recommandations (Dounia, 2025 ; El Kezazy & Hilmi, 2022). Dans la même perspective, Laffont et Tirole (1991) soulignent que l'accès privilégié à l'information détenu par les entités contrôlées renforce leur capacité d'influence sur les régulateurs, rendant ces derniers vulnérables aux pressions institutionnelles. La théorie de la capture réglementaire permet ainsi de comprendre pourquoi la simple existence formelle d'organes de contrôle ne garantit pas nécessairement une gouvernance publique efficace. Lorsque les mécanismes de protection de l'indépendance sont insuffisants, le contrôle peut devenir symbolique, contribuant davantage à la légitimation des pratiques existantes qu'à leur remise en cause. Niskanen (1971), dans sa théorie de la bureaucratie, complète cette analyse en montrant que les comportements opportunistes au sein des administrations peuvent également conduire à une capture interne, où les agents de contrôle adaptent leurs actions pour préserver leur position ou éviter des conflits avec les centres de pouvoir.

Toutefois, plusieurs auteurs relativisent le caractère déterministe de cette théorie. Carpenter et Moss (2014) estiment que la capture n'est ni systématique ni inévitable, soulignant le rôle des normes professionnelles, de l'éthique administrative et des dispositifs institutionnels de redevabilité dans la préservation de l'autonomie des régulateurs. De même, Bozeman (2007) insiste sur l'importance des valeurs publiques comme rempart contre les logiques purement

instrumentales. Malgré ces limites, la théorie de la capture réglementaire demeure un cadre analytique pertinent pour analyser les vulnérabilités des dispositifs de contrôle administratif. Dans le contexte béninois, elle met en évidence la nécessité de renforcer les mécanismes préventifs tels que la rotation du personnel, la transparence des rapports, l'indépendance budgétaire relative et l'implication des instances parlementaires et de la société civile. Ces mesures contribuent à réduire les risques de capture et à renforcer la crédibilité, la légitimité et l'efficacité des organes de contrôle dans l'amélioration de la gouvernance publique.

## **1.2. Revue empirique sur l'indépendance des organes de contrôle dans les entreprises**

La littérature souligne que l'indépendance des organes de contrôle est un facteur déterminant de leur efficacité (OECD, 2019). L'indépendance est la capacité de l'audit interne à exercer, sans biais, ses responsabilités afin d'atteindre le niveau d'indépendance nécessaire à l'exercice efficace de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au Conseil (Nonki Tadida & Daigneault, 2020 ; Compernelle, 2008). Dans les systèmes où cette indépendance est garantie par la loi et par des mécanismes institutionnels solides, ces organes peuvent détecter les irrégularités, proposer des mesures correctives et contribuer à améliorer la gestion publique (Pollitt & Summa, 1997). À l'inverse, lorsque cette indépendance est compromise, leur action se réduit à une formalité administrative dépourvue d'impact réel (Shleifer & Vishny, 1993 ; Wade & Diouf, 2021).

Les études comparatives montrent d'abord que l'architecture juridique reste le socle de l'indépendance de facto : ampleur du mandat, modalités de nomination/révocation, durée sécurisée des fonctions, pouvoirs d'accès à l'information et canaux de reddition de comptes (Gilardi, 2008 ; Verhoest et al., 2004 ; Hanretty & Koop, 2012). Lorsque les chefs d'organes de contrôle sont nommés par l'exécutif sans contre-pouvoir (avis conforme du parlement, comité de sélection), la dépendance augmente (Maggetti, 2012). À l'inverse, l'ancrage légal d'un mandat non révocable hors faute grave, la protection contre les mutations arbitraires et la publication obligatoire des rapports renforcent l'autonomie (Pollitt & Bouckaert, 2017).

Pour les IGF, souvent rattachées au ministre des Finances, la littérature observe un paradoxe d'immanence : proximité utile pour l'accès aux données, mais risque d'ingérence dans le ciblage des missions et la formulation des conclusions (Power, 1997 ; Santiso, 2009). Les réformes qui « dédoublent » les lignes de reporting (transmission au ministre et au parlement/Cour des comptes) limitent ce risque (Stapenhurst & Titsworth, 2002). Au-delà du



droit, l'indépendance se matérialise par des ressources propres (budget voté de manière distincte, capacité de recruter, d'équiper et de former) et par la densité professionnelle des équipes (Pfeffer & Salancik, 1978 ; Pollitt, 2003). Empiriquement, l'insuffisance budgétaire se traduit par une dépendance logistique vis-à-vis des entités contrôlées (locaux, véhicules, systèmes d'information), ce qui mine l'autonomie (Johnston, 2014).

La composition et la stabilité des équipes importent : des inspecteurs expérimentés, titulaires, correctement rémunérés, et protégés contre la répression administrative résistent mieux aux pressions (Gustavson & Sundström, 2018). Deux dispositifs ressortent des études : rotation périodique sur les portefeuilles pour prévenir la collusion (Stigler, 1971 ; Carpenter & Moss, 2014) ; spécialisation méthodologique qui réduit la dépendance aux informations « filtrées » par les contrôlés (Power, 1997). En Afrique, la pénurie de profils d'audit public, la fuite des compétences, et la faible informatisation réduisent l'autonomie opérationnelle, y compris dans les IGF (de Renzio, 2009 ; Andrews, 2013 ; IMF, 2019).

La littérature alerte sur le risque de « théâtre de l'audit » : dispositifs formels sans effet si les méthodes ne sont pas robustes et si les rapports ne sont pas rendus publics (Power, 1997). Les études montrent qu'une standardisation des processus (normes ISSAI, guides méthodologiques, matrices de risques, systèmes d'assurance qualité) confère une légitimité professionnelle qui protège les équipes contre les injonctions ad hoc (OECD, 2019). La publication, même partielle des rapports, les auditions publiques et les réponses managériales augmentent le coût politique de la censure et accroissent la capacité d'apprentissage organisationnel (Pollitt & Summa, 1997 ; McGee & Gaventa, 2011). Dans les IGF, l'indépendance s'accroît lorsque le calendrier d'audit est planifié ex-ante sur la base d'une cartographie des risques et non dictée par des priorités conjoncturelles (Santiso, 2009). L'usage d'outils numériques (extractions automatisées, data-matching) réduit la dépendance informationnelle vis-à-vis des services audités et consolide l'autonomie des constats.

L'on note l'enracinement externe de l'indépendance comme l'existence de récepteurs des rapports (commissions parlementaires, Cour des comptes, autorités de poursuite), d'alliés normatifs (médias, ONG), et de répertoires de sanction (Bovens, 2007 ; Schedler, 1999). L'efficacité des IGF augmente lorsque les recommandations font l'objet d'un suivi (follow-up) par le parlement et que les ministères doivent produire des plans d'action avec échéances (European Court of Auditors, 2020). L'analyse comptable (budgets citoyens, plateformes de plainte, observatoires civiques) rehausse le coût réputationnel de l'inaction et protège les contrôleurs (Ayee, 2016 ; McGee & Gaventa, 2011). Corrélativement, la capture réglementaire



est plus probable lorsque les contrôlés peuvent influencer les nominations, le budget, ou retenir l'information (Stigler, 1971 ; Carpenter & Moss, 2014). Les contre-pouvoirs externes agissent comme des pare-chocs à ces risques.

Les analyses institutionnelles soulignent que l'indépendance des contrôleurs varie avec le type de régime, la compétition politique, l'État de droit et l'intégrité des élites (Shleifer & Vishny, 1993 ; Persson, Rothstein & Teorell, 2013). Dans les contextes d'hyper-présidentialisme ou de faible séparation des pouvoirs, les organes internes peinent à contredire la hiérarchie (Médard, 2010). À l'inverse, l'alternance et la judiciarisation des fautes de gestion donnent des incitations à préserver l'autonomie des contrôleurs (Gustavson & Sundström, 2018). Les pays ayant consolidé des instances indépendantes (banques centrales, autorités de régulation) offrent des références transposables : mandats protégés, incompatibilités, transparence, audits externes (Masciandaro & Quintyn, 2016). Ces arrangements « diffusent » des normes d'indépendance vers les autres organes (Yesilkagit & Christensen, 2010 ; El Kezazy & Hilmi, 2022).

L'indépendance tient aussi à la culture interne : codes d'éthique, déclarations d'intérêts, incompatibilités post-emploi, formation continue à l'intégrité et leadership protecteur (Brown & Treviño, 2006 ; Lodge, 2014). La présence d'une unité d'intégrité (conflits d'intérêts, disciplinaires) et de canaux sûrs pour les lanceurs d'alerte accroissent la résilience aux pressions (Johnston, 2014). Dans les IGF, la méritocratie des carrières (concours, promotion au mérite) et la visibilité des résultats (tableaux de bord de mise en œuvre des recommandations) sont associées à une tolérance plus faible aux interférences (OECD, 2019).

Par ailleurs, l'indépendance perçue rencontre des chevauchements (IGF vs Inspection d'État vs Cour des comptes vs Autorité anticorruption) et des zones grises (qui contrôle quoi ?) (Andrews, 2013). Les protocoles d'échange, la mutualisation des données d'audit, et la répartition claire entre contrôle interne (IGF) et contrôle externe (Cour des comptes) réduisent l'espace de contestation et stabilisent l'autonomie de chacun (Stapenhurst & Titsworth, 2002). Lorsque l'IGF mène des audits coordonnés avec la Cour des comptes (comme les audits de performance sur programmes budgétaires), l'adossement à une juridiction financière renforce l'effet disciplinaire et, par ricochet, la protection contre les pressions (Santiso, 2009).

Les rapports de World Bank (2018) soulignent l'effet émancipateur des technologies telles que l'accès direct aux systèmes d'information budgétaires et comptables, les extractions automatisées, les algorithmes de détection d'anomalies, ... Ces outils diminuent la médiation par les services audités, réduisent les coûts d'enquête et objectivent les constats, rendant plus

coûteuse toute tentative d'ingérence (Pollitt & Bouckaert, 2017). L'expérience de plusieurs IGF numérisées montre une hausse des recommandations exécutées, signe d'une crédibilité accrue.

## **2. Méthodologie de la recherche**

Cette section expose en détail la démarche qualitative adoptée, notamment en ce qui concerne la méthode de collecte des données, d'échantillonnage et les méthodes de traitement et d'analyse afin de saisir les perceptions, les expériences et les représentations des acteurs impliqués dans le fonctionnement de l'organe.

### **2.1. Justification du choix méthodologique**

Dans ce travail, nous avons opté pour une approche qualitative compte tenu de la nature exploratoire de cette recherche. En effet, l'indépendance des organes de contrôle administratif est un concept complexe, multidimensionnel, qui ne peut être appréhendé uniquement par des indicateurs quantitatifs. Comme le soulignent Miles, Huberman et Saldaña (2014), l'approche qualitative permet d'analyser en profondeur les dynamiques organisationnelles et institutionnelles en mettant en évidence les logiques sociales, politiques et professionnelles qui les sous-tendent. Dans le cas spécifique de l'IGF du Bénin, cette approche offre la possibilité de recueillir les perceptions des inspecteurs des finances, des anciens responsables et des parties prenantes du ministère de l'économie et des finances, afin d'identifier les facteurs facilitant ou limitant leur indépendance.

### **2.2. Méthode de collecte des données**

La principale méthode de collecte retenue est l'entretien semi-directif. Ce choix se justifie par le fait qu'il permet d'orienter la discussion autour de thèmes prédéfinis tout en laissant la liberté aux enquêtés d'exprimer leurs points de vue et d'apporter des éclairages inattendus. Comme le souligne Kvale (2007), l'entretien semi-directif est particulièrement adapté aux recherches visant à comprendre des phénomènes sociaux complexes et contextualisés. Le guide d'entretien a été élaboré autour de quatre axes principaux :

- les perceptions de l'indépendance de l'IGF (signification, importance et limites).
- les facteurs institutionnels et organisationnels influençant cette indépendance (cadre légal, hiérarchie administrative, ressources humaines et financières).
- les influences externes (pressions politiques, rapports avec les institutions internationales, attentes des citoyens).

- les mécanismes de préservation de l'indépendance (rotation du personnel, transparence des rapports, contrôles parlementaires ou citoyens).

Les entretiens se sont déroulés en face à face, dans des lieux choisis par les enquêtés afin de garantir un climat de confiance et de confidentialité. La durée moyenne d'un entretien a été d'environ 60 minutes, avec une possibilité d'adaptation selon la disponibilité et la richesse des réponses. Tous les entretiens, réalisés en français, ont été enregistrés avec l'accord des participants, puis intégralement retranscrits pour l'analyse.

### 2.3. Échantillonnage

L'échantillonnage a été raisonné, basé sur la logique du choix intentionnel (Patton, 2002). L'objectif n'était pas de rechercher une représentativité statistique, mais de sélectionner des acteurs disposant d'une expertise ou d'une expérience pertinente sur le sujet. L'échantillon se compose de vingt-trois (23) participants répartis en quatre catégories : treize (13) inspecteurs des finances en activité sélectionnés pour leur connaissance pratique des missions de l'IGF et leur vécu quotidien des contraintes d'indépendance, quatre (04) anciens responsables de l'IGF choisis pour leur expérience de gestion de l'institution et leur vision rétrospective des dynamiques d'indépendance et six (06) hauts cadres du ministère de l'économie et des finances inclus pour comprendre les rapports hiérarchiques et institutionnels entre l'IGF et l'administration centrale.

**Tableau N°1 : Profil des répondants de l'étude**

Catégories de répondants	Nombre	Tranche d'âge	Niveau de formation	Expérience professionnelle
Inspecteurs des finances en activité	13	30-45 ans et 45 – 55 ans	Master en finances publiques, économie, audit et comptabilité ; (ENAM, ENA)	Entre 5 et 20 ans d'expérience
Anciens responsables de l'IGF	4	50 – 65 ans	Master ou Doctorat en sciences économiques, gestion, Droit	Entre 25 et 35 ans d'expérience
Hauts cadres du ministère de l'économie et des finances	6	40 – 55 ans	Master et Doctorat en économie, droit public, administration ou finances	Entre 15 et 30 ans d'expérience

Source : résultats du terrain, 2025

### 2.4. Méthode de traitement et d'analyse des données

L'analyse des données constitue une étape essentielle et complexe de l'étude de cas, entrelaçant étroitement la collecte et l'analyse des données. Cette interconnexion réciproque guide notre démarche, où la filtration et la structuration initiale des données pertinentes sont primordiales

face à leur volume substantiel. Au commencement, la transcription intégrale des diverses sources de données est entreprise. Ensuite, nous nous engageons dans la codification thématique des données collectées. Cette codification attribue des codes aux segments de texte porteurs de sens, facilitant ainsi leur analyse ultérieure. Cette phase permet l'extraction d'informations, de relations et de significations, simplifiant la compréhension. Pour favoriser la clarté, les données codifiées sont synthétisées sous formes de tableaux, de schémas ou de graphiques. Cette approche éclaire la conceptualisation, la formation d'hypothèses et facilite la triangulation des données. Les outils d'analyse comme NVivo 12 sont utilisés pour explorer en profondeur les données et visualiser les modèles émergents.

Après la collecte et le traitement des données, notre objectif est de développer une explication théorique du phénomène étudié. Cette explication est rigoureusement vérifiée par la triangulation des données, assurant ainsi la validité des conclusions. L'analyse s'élève alors en niveau, dévoilant des thèmes généraux et des connexions entre les concepts du phénomène. Chaque cas individuel est soumis à une analyse, identifiant les tendances et replaçant le phénomène dans son contexte. Dans une étude de cas multiple, une analyse comparative entre les cas est effectuée. Cette démarche révèle les divergences et les similitudes, amenant le chercheur à expliquer ces variations et convergences et à explorer les liens de causalité potentiels. Pour des conclusions solides, diverses stratégies d'analyse sont utilisées.

### **3. Présentation et analyse des résultats et discussions de la recherche**

#### **3.1. Résultats de la recherche**

Pour passer à l'analyse des données collectées sur le terrain, nous avons d'abord procédé à la transcription de tous les enregistrements en verbatims avant d'entamer leur traitement. Les résultats issus des entretiens ont montré que certains facteurs jouent un rôle important dans l'efficacité de la gestion des ressources publiques. Par exemple, la nomination du responsable d'audit interne (RAI) est essentielle car elle permet de garantir une surveillance continue et une évaluation des processus financiers. Ce facteur est d'autant plus important puisqu'il contribue à dissuader les pratiques frauduleuses et à assurer une gestion rigoureuse des fonds publics. Selon les déclarations d'un Inspecteur général des Finances, « *la mise à disposition des ressources nécessaires aux organes de contrôle a un impact direct sur l'amélioration des processus de gestion publique. Elle permet aux institutions chargées de la vérification de mener à bien leurs missions, en identifiant les faiblesses du système financier et en formulant des recommandations pratiques* ».

Un autre Inspecteur affirme : « ..., nous avons observé que la prise en compte des recommandations formulées lors des audits a conduit à des améliorations concrètes. Par exemple, dans plusieurs ministères, nos interventions ont permis de réduire le gaspillage des ressources publiques et d'améliorer la performance des institutions. L'un des exemples les plus significatifs a eu lieu dans une grande agence, où nos recommandations ont permis de détecter des détournements de fonds, entraînant des réformes majeures dans leurs procédures financières. (...). Bien que la plupart du temps nos recommandations soient suivies d'effets, cela dépend largement de la volonté politique et de la pression sociale qui existe dans l'administration. Il est important de noter que, sans la nomination du responsable d'audit interne, l'allocation adéquate des ressources aux organes de contrôle, ou la prise en compte systématique des recommandations, la gestion publique serait bien moins transparente et plus sujette à des irrégularités ».

Cependant, il existe des défis notables qui limitent l'efficacité de ces interventions. Le manque de moyens financiers et humains reste un obstacle majeur, car il est fréquent que les équipes soient submergées par le volume de travail. Par ailleurs, la corruption et l'ingérence politique représentent des freins importants à la mise en œuvre de certaines recommandations. Pour améliorer l'efficacité des interventions, il est obligatoire d'assurer une plus grande indépendance des organes chargés de la vérification, ainsi qu'une augmentation des ressources allouées à ces institutions. Pour les hauts cadres du ministère (Extrait des structures autonomes), « Les organes de contrôle jouent un rôle clé dans le système de gouvernance publique au Bénin, ..., qui permet d'identifier rapidement les failles dans les processus internes avant qu'elles ne deviennent des problèmes graves. Ce rôle de vérification est indispensable, car sans ces organes, certaines anomalies ne seraient jamais corrigées. (...), après avoir mis en œuvre des recommandations issues de l'audit, nous avons révisé plusieurs processus internes au sein de notre organisation. Ces révisions ont clairement contribué à améliorer notre efficacité ».

Cependant, il faut reconnaître que l'interaction entre les organes de contrôle et les institutions publiques demeure souvent formelle et rigide. Il serait bénéfique de fluidifier cette communication pour favoriser une meilleure collaboration. Cette efficacité d'interaction varie selon les structures concernées. Certaines sont réactives, tandis que d'autres montrent des résistances, principalement en raison de leur inertie bureaucratique. Plusieurs cas d'incompatibilité de procédures ont été corrigés, ce qui a permis de réduire les coûts de fonctionnement de 20 % dans certains départements.

Les recommandations des organes de contrôle sont généralement prises en compte, mais leur mise en œuvre dépend souvent de l'urgence perçue et de la façon dont les gestionnaires interprètent leur pertinence. Il y a d'impact direct et positif que peuvent avoir les audits internes lorsqu'ils sont bien réalisés, notamment en termes de gestion des ressources et de performance. Cependant, malgré ces réussites, certains défis demeurent. L'un des plus importants est le manque de ressources humaines qualifiées. Il nous arrive fréquemment de ne pas disposer du personnel suffisant ou de l'expertise nécessaire pour mener des audits approfondis. Par ailleurs, un autre obstacle majeur à l'efficacité des organes de contrôle réside dans la résistance au changement de certains dirigeants. Il arrive également que les audits ne soient pas suivis de manière rigoureuse, ce qui limite l'impact réel des recommandations formulées. Pour améliorer leur efficacité, il est primordial d'investir dans la formation continue du personnel et de renforcer la coordination entre les organes de contrôle ».

Les organes de contrôle jouent un rôle fondamental dans le bon fonctionnement de l'administration publique, en assurant la transparence et la responsabilité au sein des institutions. La mise à disposition des ressources aux organes de contrôle, la nomination du responsable d'audit interne et la prise en compte des recommandations sont des éléments clés pour garantir une gestion efficace des affaires publiques. Pour d'autres personnes interviewées (Verbatim 8) : « *En tant que contrôleur interne, je constate que l'audit interne au sein des ministères contribue significativement à la réduction des erreurs administratives et financières. Par exemple, une récente mission de contrôle a conduit à un audit approfondi de la gestion de notre ministère, ce qui a entraîné une réorganisation complète de certains services. Cette intervention a permis d'optimiser l'organisation interne et d'améliorer notre efficacité opérationnelle. (...). Les rapports de contrôle sont analysés en interne et donnent lieu à des mesures correctives adaptées* ». Les recommandations émises sont prises au sérieux et, dans certains cas, des actions sont mises en œuvre immédiatement, en particulier dans le domaine de la gestion financière.

Pour renforcer l'efficacité de ces organes, il serait essentiel d'améliorer la formation des auditeurs et de garantir une plus grande indépendance dans l'exercice de leurs missions. Un suivi plus rigoureux des recommandations, avec des évaluations périodiques, permettrait également d'assurer une meilleure mise en œuvre des actions correctives et d'accroître l'impact des contrôles sur la gouvernance publique. L'audit interne, en particulier, est fondamental pour garantir la conformité aux règles et réglementations en vigueur, tandis que la mise en place de l'auditeur interne (RAI) et la mise à disposition des ressources aux organes de contrôle

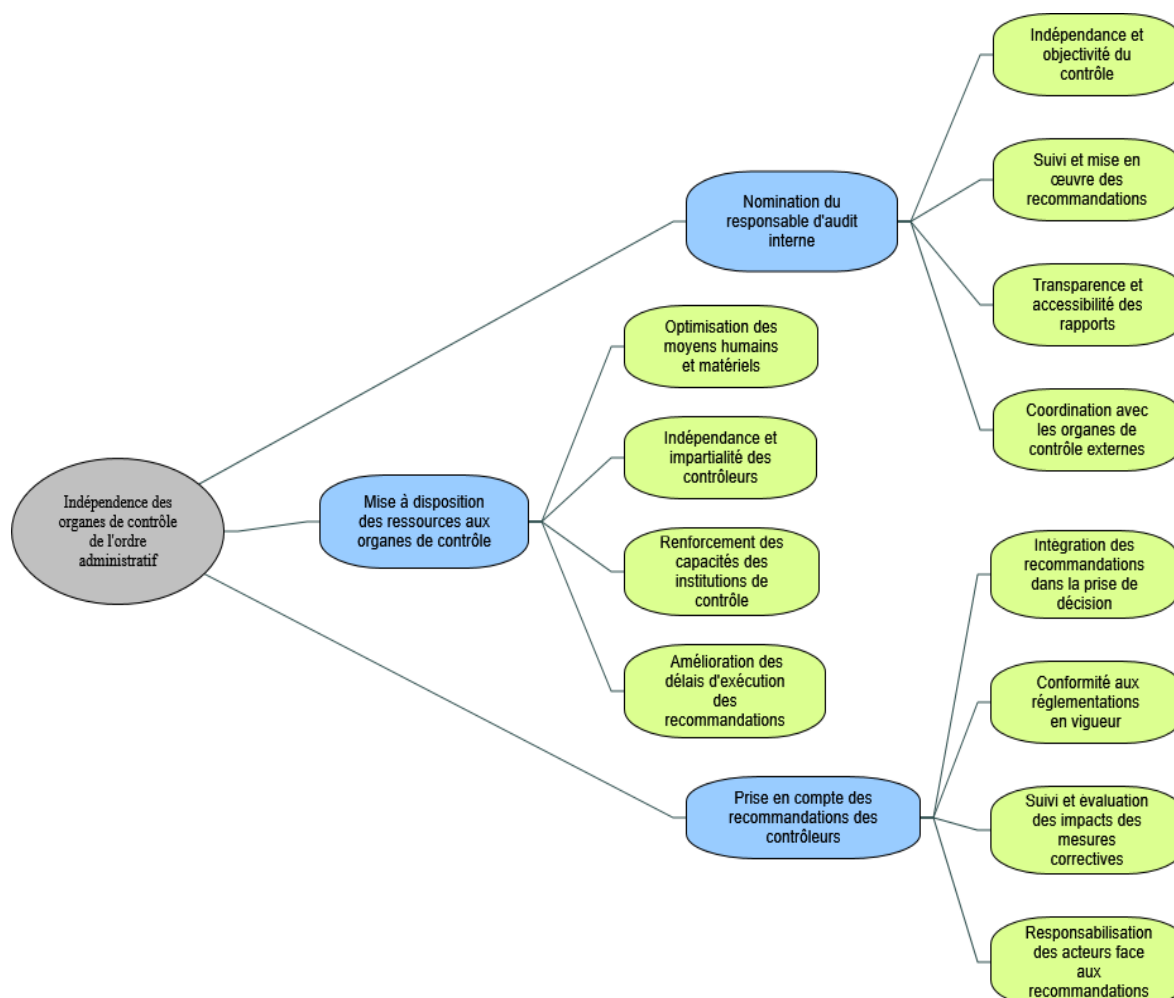






sein de l'administration publique. L'indépendance des mécanismes de contrôle est caractérisée par les risques d'interférences politiques ou institutionnelles. La mise en œuvre des recommandations issues des audits et inspections apparaît également comme un défi majeur, suggérant des résistances internes ou un manque de ressources adaptées. Les différentes structures impliquées dans ces mécanismes de supervision jouent chacune un rôle spécifique. La nomination du responsable d'audit est perçue comme un levier essentiel pour assurer la crédibilité des contrôles, à condition que son indépendance soit garantie et que ses rapports soient accessibles et pris en compte dans la prise de décision. La mise à disposition des ressources aux organes de contrôle est identifiée comme un facteur déterminant pour améliorer leur efficacité, les limitations budgétaires et matérielles constituant des freins à la bonne exécution des audits. La prise en compte des recommandations des contrôleurs, quant à elle, est soulignée comme un enjeu fondamental : malgré la production de nombreux rapports d'audit, leur impact réel sur la gestion publique reste limité si les décisions correctives ne sont pas appliquées de manière rigoureuse.

Ainsi, ces résultats expliquent la dualité entre la nécessité de renforcer les organes de contrôle et les défis qu'ils rencontrent dans la mise en œuvre. L'indépendance des institutions de contrôle et la transparence des processus apparaissent comme des facteurs essentiels pour améliorer la gouvernance et limiter les irrégularités dans la gestion des entreprises publiques.

**Figure N°2 : Facteurs explicatifs des organes de contrôle administratif**

Source : Résultats du terrain, 2025

**Tableau N°2 : Synthèse des facteurs explicatifs des organes de contrôle administratif**

Mécanismes de contrôle	Facteurs explicatifs
Nomination du responsable d'audit interne (RAI)	Indépendance et objectivité du contrôle
	Mandat inamovible
	Transparence et accessibilité des rapports
	Coordination avec les organes de contrôle externes
Mise à disposition des ressources aux organes de contrôle	Optimisation des moyens humains et matériels
	Indépendance et impartialité des contrôleurs
	Renforcement des capacités des institutions de contrôle
	Amélioration des délais d'exécution des recommandations
Prise en compte des recommandations des contrôleurs	Intégration des recommandations dans la prise de décision
	Conformité aux réglementations en vigueur
	Suivi et évaluation des impacts des mesures correctives
	Responsabilisation des acteurs face aux recommandations

Source : Résultats du terrain, 2025

### **3.2. Discussions des résultats de la recherche**

Les résultats de cette recherche, présentés dans le tableau 5, mettent en évidence trois grands ensembles de facteurs explicatifs de l'indépendance des organes de contrôle administratif à partir du cas de l'Inspection générale des Finances du Bénin : la nomination du responsable d'audit interne (RAI), la mise à disposition des ressources aux organes de contrôle, et la prise en compte des recommandations des contrôleurs. Chacun de ces mécanismes illustre les conditions institutionnelles, organisationnelles et politiques qui influencent directement ou indirectement l'indépendance et l'efficacité des organes de contrôle.

#### **3.2.1. La nomination du responsable d'audit interne (RAI)**

Les résultats soulignent que la modalité de nomination du RAI constitue un facteur central pour garantir l'indépendance et l'objectivité du contrôle. En effet, lorsque la nomination relève directement de l'exécutif ou d'une autorité hiérarchique trop proche des structures contrôlées, l'indépendance peut être menacée par des pressions politiques ou administratives. Cette conclusion rejoint les travaux de Stigler (1971) sur la théorie de la capture réglementaire, selon laquelle les entités supervisées exercent une influence sur l'organe censé les contrôler, réduisant ainsi son autonomie. Dans le contexte africain, Sagna (2019) a montré, à travers une étude sur les institutions supérieures de contrôle en Afrique de l'Ouest, que la dépendance hiérarchique dans les processus de nomination conduit souvent à des biais d'audit et à une autocensure implicite des contrôleurs.

Nos résultats montrent que l'indépendance du RAI influence la qualité du suivi et de la mise en œuvre des recommandations. Ceci corrobore les travaux de Morin (2008), qui souligne que l'indépendance des auditeurs constitue un préalable indispensable pour que les recommandations soient crédibles et suivies par les décideurs publics. Enfin, la transparence et l'accessibilité des rapports produisent un effet vertueux en renforçant la légitimité sociale de l'organe de contrôle, ce qui rejoint les recherches de Piotrowski (2010) sur la gouvernance transparente dans le secteur public.

#### **3.2.2. La mise à disposition des ressources aux organes de contrôle**

Un second axe majeur identifié est la disponibilité des ressources humaines, matérielles et financières nécessaires pour permettre aux organes de contrôle de fonctionner efficacement. Les résultats révèlent que l'optimisation de ces moyens influence non seulement l'efficacité opérationnelle, mais également l'impartialité et la crédibilité des contrôleurs. Ces résultats sont largement confirmés par la littérature. Pollitt et Bouckaert (2017), dans leur analyse

comparative des réformes administratives en Europe, soutiennent que les organes de contrôle souffrant de sous-financement sont plus exposés à des formes de dépendance envers l'exécutif, réduisant de facto leur autonomie. De même, Hood (1991) souligne que les mécanismes de contrôle doivent disposer d'une capacité institutionnelle réelle pour pouvoir mettre en œuvre les normes d'impartialité et de neutralité.

Dans le cas de l'IGF, l'insuffisance des ressources constitue une contrainte structurelle, affectant l'exécution des contrôles, le suivi de la mise en œuvre des recommandations et le renforcement des capacités des auditeurs. Sur ce point, nos résultats rejoignent ceux de Rakner et al. (2007), qui observent en Afrique subsaharienne que les institutions de contrôle sont souvent affaiblies par une dotation insuffisante en ressources, limitant leur portée et leur influence sur les politiques publiques. Enfin, l'importance accordée au renforcement des compétences des auditeurs s'aligne sur les travaux de Arena & Azzone (2009), qui démontrent que la formation continue et la spécialisation des contrôleurs renforcent leur indépendance professionnelle, en réduisant leur vulnérabilité aux pressions externes.

### **3.2.3. La prise en compte des recommandations des contrôleurs**

Un troisième facteur clé est lié à la mise en œuvre effective des recommandations formulées par les organes de contrôle. Les résultats montrent que l'indépendance et la crédibilité de l'IGF dépendent fortement de la capacité des décideurs à intégrer ces recommandations dans la prise de décision publique et à assurer le suivi de leurs impacts. Cette conclusion rejoint la littérature sur la redevabilité démocratique. Selon Schedler (1999), la responsabilité publique ne se limite pas à la production de rapports d'audit, mais exige une réaction et une action concrètes de la part des décideurs. Sans cette étape, le contrôle reste symbolique et dépourvu d'effet réel.

Les résultats de notre recherche confirment aussi les travaux de Power (1997), qui avertissait contre le risque d'« audit society », où les contrôles se multiplient mais sans réelle influence sur les décisions. La crédibilité de l'IGF dépend donc de l'intégration des recommandations dans la régulation administrative, ce qui rejoint également les résultats de van Aaken et Voigt (2011), qui démontrent que la conformité aux recommandations des organes de contrôle est un indicateur clé d'indépendance institutionnelle. Par ailleurs, le suivi et l'évaluation des impacts des mesures correctives constituent un levier essentiel de responsabilisation. Comme l'indiquent De Vries et Nemec (2013), les systèmes de suivi renforcent la confiance des citoyens envers les organes de contrôle, en garantissant que les recommandations ne restent pas

lettre morte. Alors, la faible effectivité des recommandations génère une perte de légitimité tant vis-à-vis de l'administration que de la société civile.

### **3.3. Implications théoriques et pratiques de la recherche**

Sur le plan théorique, cette étude confirme la pertinence des approches néo-institutionnelles (North, 1990) qui soulignent que les règles formelles (textes juridiques) et informelles (pratiques administratives, rapports de pouvoir) interagissent pour déterminer l'indépendance des institutions. Elle enrichit également les travaux sur la théorie de la capture réglementaire (Stigler, 1971 ; Carpenter & Moss, 2014) en montrant que la prévention de la capture passe par une combinaison de mécanismes : nomination transparente, ressources suffisantes et responsabilisation des acteurs face aux recommandations.

Sur le plan pratique, les résultats suggèrent que pour renforcer l'indépendance de l'IGF et, plus largement, des organes de contrôle administratif au Bénin, il convient d'institutionnaliser des procédures de nomination basées sur le mérite et validées par des instances pluralistes (conseil d'administration, parlement, société civile) ; d'accroître la dotation en ressources humaines et matérielles, notamment par le recrutement de spécialistes et l'allocation budgétaire autonome et de garantir l'effectivité des recommandations, par des mécanismes de suivi-évaluation obligatoires et la responsabilisation des gestionnaires publics.

### **Conclusion**

Au Bénin, les débats autour de la performance des organes de contrôle, tels que l'Inspection générale des Finances (IGF), soulèvent des interrogations sur les conditions réelles de leur indépendance. Cette recherche analyse les facteurs qui influencent l'indépendance des organes de contrôle administratif à travers une étude de cas centrée sur l'IGF du Bénin. La démarche méthodologique adoptée est qualitative, reposant sur une série d'entretiens semi-directifs menés auprès de vingt-trois (23) acteurs : inspecteurs des finances, anciens responsables de l'IGF, hauts cadres du Ministère de l'Economie et des Finances. L'analyse des données a été réalisée suivant une approche thématique de contenu, à l'aide du logiciel NVivo 12, permettant de faire émerger les facteurs influençant l'indépendance de l'IGF.

Il ressort des résultats de cette recherche qu'il existe trois facteurs explicatifs de l'indépendance des organes de contrôle administratif. Les résultats soulignent que la modalité de nomination du RAI est un facteur central pour garantir l'indépendance et l'objectivité du contrôle. Autrement, lorsque la nomination relève directement de l'exécutif ou d'une autorité hiérarchique trop proche des structures contrôlées, l'indépendance peut être menacée par des

pressions politiques ou administratives. De même, les résultats révèlent que l'optimisation des ressources humaines, matérielles et financières influence non seulement l'efficacité opérationnelle, mais également l'impartialité et la crédibilité des contrôleurs. La disponibilité de ces moyens nécessaires permet aux organes de contrôle de fonctionner efficacement. Enfin, les résultats montrent que l'indépendance et la crédibilité de l'IGF dépendent fortement de la capacité des décideurs à intégrer ses recommandations dans la prise de décision publique et à assurer le suivi de leurs impacts (création de la valeur ajoutée). Ce troisième facteur clé est lié à la mise en œuvre effective des recommandations formulées par les organes de contrôle.

Cette recherche confirme ainsi l'idée que l'indépendance des organes de contrôle administratif ne peut être analysée uniquement sous l'angle juridique ou organisationnel. Elle dépend d'un ensemble de facteurs imbriqués : la transparence des processus de nomination, la disponibilité des ressources, et surtout la prise en compte effective des recommandations.

Toutefois, nos résultats présentent certaines limites. D'abord, la recherche s'est concentrée sur une étude de cas unique (IGF du Bénin). Ensuite, la méthodologie qualitative, bien qu'approfondie, repose sur la perception des acteurs interrogés, pouvant introduire un biais subjectif. Enfin, le poids des facteurs politiques, bien que latent dans les résultats, mérite d'être davantage investigué à travers des études comparatives régionales ou internationales. Ces limites de la recherche constituent des pistes de recherche futures.

## BIBLIOGRAPHIE

- Abela, C., & Mitchell, J. R. (2014). L'optimisation du pouvoir de l'audit interne dans le secteur public. *Projet de recherche, IAI Canada*.
- Andrews, M. (2013). *The limits of institutional reform in development: Changing rules for realistic solutions*. Cambridge University Press.
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43-60.
- Ayee, J. R. (2016). The politics of pay reforms in Ghana. *Journal of African political economy and Development*, 1(1), 4-25.
- BEF, (2016). *LOI n° 2003-706 du 1er août 2003 de sécurité financière (1)*. Légifrance
- Bovens, M. (2007). New forms of accountability and EU-governance. *Comparative European Politics*, 5(1), 104-120.
- Brown, M. E., & Treviño, L. K. (2006). Ethical leadership: A review and future directions. *The leadership quarterly*, 17(6), 595-616.
- Comité des responsables de la vérification interne-CRVI. (2000). *Rapport de l'indépendance des auditeurs internes dans l'administration publique du Québec*.
- Compernelle, T. (2008). De l'indépendance individuelle à l'indépendance collective de l'audit: l'apport de la théorie systémique. In *La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité* (pp. CD-Rom).
- De Speville, B. (2010). Anticorruption commissions: the "Hong Kong model" revisited. *Asia-Pacific Review*, 17(1), 47-71.
- De Vries, M., & Nemec, J. (2013). Public sector reform: an overview of recent literature and research on NPM and alternative paths. *International Journal of Public Sector Management*, 26(1), 4-16.
- Dounia, G. A. G. A., Kaizar, C., Agoudal, A., Benarbi, H., & Hilmi, Y. (2025). Transformation digitale et mutation du métier de contrôleur de gestion: revue de littérature et perspectives. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 6(3)
- El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2022). Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(4);
- Gilardi, F. (2008). Delegation in the regulatory state: independent regulatory agencies in Western Europe. In *Delegation in the Regulatory State*. Edward Elgar Publishing.
- Gustavson, M., & Sundström, A. (2018). Organizing the audit society: does good auditing generate less public sector corruption?. *Administration & Society*, 50(10), 1508-1532.
- Hanretty, C., & Koop, C. (2012). Measuring the formal independence of regulatory agencies. *Journal of European Public Policy*, 19(2), 198-216.
- Hilmi, Y., & Kaizar, C. (2023). Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4)
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons?. *Public administration*, 69(1), 3-19.



- Indice Ibrahim de la Gouvernance Africaine (2022). *Principales conclusions*. Fondation Mo Ibrahim, 1-12
- Johnston, M. (2014). *Corruption, contention and reform: The power of deep democratization*. Cambridge University Press.
- Kvåle, K. (2007). Do cancer patients always want to talk about difficult emotions? A qualitative study of cancer inpatients communication needs. *European Journal of Oncology Nursing*, 11(4), 320-327.
- Lodge, T. (2014). Neo-patrimonial politics in the ANC. *African Affairs*, 113(450), 1-23.
- Maggetti, M. (2012). The media accountability of independent regulatory agencies. *European Political Science Review*, 4(3), 385-408.
- Masciandaro, D., & Quintyn, M. (2016). The governance of financial supervision: recent developments. *Journal of Economic Surveys*, 30(5), 982-1006.
- McGee, R., & Gaventa, J. (2011). Shifting power? Assessing the impact of transparency and accountability initiatives. *IDS Working Papers*, 2011(383), 1-39.
- Meckling, W. H., & Jensen, M. C. (1976). Theory of the Firm. *Managerial behavior, agency costs and ownership structure*, 3(4), 305-360.
- Médard, F. (2010). Les débuts de la guerre d'Algérie: errements et contradictions d'un engagement. *Guerres mondiales et conflits contemporains*, 240(4), 81-100.
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldaña, J. (2014). *Qualitative data analysis: A methods sourcebook* (3rd ed.). Thousand Oaks, CA: SAGE Publications.
- MONDIALE, B. (2018). Analyse de la mobilisation des recettes fiscales.
- Morin, E. (2008). Sens du travail, santé mentale au travail et engagement organisationnel.
- Moss, D. A., & Carpenter, D. (2014). Conclusion: A focus on evidence and prevention. *Preventing regulatory capture: Special interest influence and how to limit it*, 451, 452.
- Nonki Tadida 1, E. Z., & Daigneault 2 3, P. M. (2020). L'indépendance des auditeurs internes dans l'administration publique du Québec. *Revue Gouvernance*, 17(1), 67-87.
- North, D. C. (1990). *Institutions, institutional change and economic performance*. Cambridge university press.
- OECD. (2019). An OECD learning framework 2030. In *The future of education and labor* (pp. 23-35). Cham: Springer International Publishing.
- Patton, M. Q. (2002). Two decades of developments in qualitative inquiry: A personal, experiential perspective. *Qualitative social work*, 1(3), 261-283.
- Persson, A., Rothstein, B., & Teorell, J. (2013). Why anticorruption reforms fail—systemic corruption as a collective action problem. *Governance*, 26(3), 449-471.
- Piotrowski, S. J. (2010). *Transparency and secrecy: a reader linking literature and contemporary debate*. Bloomsbury Publishing PLC.
- Piper, N. (2015). Democratising migration from the bottom up: The rise of the global migrant rights movement. *Globalizations*, 12(5), 788-802.

- Pollitt, C. (2003). Public management reform: reliable knowledge and international experience.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A comparative analysis-into the age of austerity*. Oxford university press.
- Pollitt, C., & Summa, H. (1997). Trajectories of reform: Public management change in four countries. *Public Money and Management*, 17(1), 7-18.
- Power, M. (1997). Expertise and the construction of relevance: Accountants and environmental audit. *Accounting, organizations and society*, 22(2), 123-146.
- Rakner, L., Menocal, A. R., & Fritz, V. (2007). Democratisation's Third Wave and the Challenges of Democratic Deepening: assessing international democracy assistance and lessons learned. *ODI Working Papers*.
- Sagna, A. (2021, November). BP 523 Ziguinchor (Sénégal). cheikh. faye@ univ-zig. sn  
Résumé: L'écoulement est un processus physique qui régit le. In *Vulnérabilité des sociétés et des milieux côtiers et estuariens d'Afrique de l'O: Actes du colloque international LMI-PATEO-UASZ, tenu à l'université Assane Seck de Ziguinchor (Sénégal) du 19 au 22 novembre 2019* (p. 307). Editions L'Harmattan.
- Salancik, G. R., & Pfeffer, J. (1978). A social information processing approach to job attitudes and task design. *Administrative science quarterly*, 224-253.
- Santiso, C. (2009). *The political economy of government auditing: financial governance and the rule of law in Latin America and beyond*. Routledge-Cavendish.
- Schedler, A. (1999). Civil society and political elections: A culture of distrust?. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science*, 565(1), 126-141.
- Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1993). Corruption. *The quarterly journal of economics*, 108(3), 599-617.
- Stigler, G. J. (1971). Smith's Travels on the Ship of State. *History of Political Economy*, 3(2), 265-277.
- Titsworth, J., & Stapenhurst, R. (2002). Features and functions of supreme audit institutions. *Africa Region Findings and Good Practice Infobriefs*, (208).
- Van Aaken, A., & Voigt, S. (2011). Do individual disclosure rules for parliamentarians improve government effectiveness?. *Economics of Governance*, 12(4), 301-324.
- Verhoest, K., Verschuere, B., Peters, B. G., & Bouckaert, G. (2004). Controlling autonomous public agencies as an indicator of New Public Management. *Management international*, 9(1), 25-35.
- Wade, M. & Diouf, M., (2021), « Analyse des déterminants du degré d'utilisation des outils de contrôle de gestion en contexte des PME : une validation empirique au Sénégal », *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, vol. 5, n°2, pp. 37-66.
- Yesilkagit, K., & Christensen, J. G. (2010). Institutional design and formal autonomy: Political versus historical and cultural explanations. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 20(1), 53-74.
- Yin, R. K. (2018). *Case study research and applications* (Vol. 6). Thousand Oaks, CA: Sage.