Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit
ISSN: 2550-469X
Volume 8 : Numéro 3

Les enjeux du contrôle de gestion et l'amélioration des partenariats public-privé : Le cas du Cameroun

Challenges of management control and public-private partnerships's improvement : The case of Cameroon

SOULEYMANOU KADOUAMAI

Agrégé en Sciences de Gestion

Professeur Titulaire CAMES

Directeur de l'Ecole Supérieure des Sciences Economiques et Commerciales

Université de Garoua, Cameroun

DOUNE BARBO

Doctorant

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Université de Maroua, Cameroun

Date de soumission : 10/09/2024

Date d'acceptation : 11/10/2024

Pour citer cet article :

Souleymanou, K., & Douné, B. (2024) «Les enjeux du contrôle de gestion et l'amélioration des partenariats public-privé : Le cas du Cameroun», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 8 : Numéro 3» pp : 367- 390

Résumé

Les partenariats public-privé présentent des avantages pour les entreprises privées en ce sens qu'ils sont en eux seuls des opportunités d'affaires. Ces contrats au-delà des attentes préalablement positives connaissent des échecs dans bien des cas. Au Cameroun, le contexte relationnel entre les structures publiques et les entreprises privées a permis d'observer que les partenariats public-privé sont sujets à des difficultés multiples faces auxquelles nous nous sommes proposés dans le cadre de ce papier d'apporter une solution par le contrôle de gestion. Pour ce faire, la méthodologie que nous avons adoptée est qualitative avec une étude de cas multiple par un raisonnement abductif et un paradigme interprétatif. L'échantillon est constitué de 16 individus appartenant à quatre Cas de partenariat public-privé au Cameroun. Nos résultats nous ont amené à comprendre qu'il est important que le contrôle de gestion au-delà de la transversalité doit être appréhender sur les dimensions que sont les technologies de l'information et de la communication, les logiques de contrôle dans la gestion des PPP, la contingence et l'efficacité des PPP, la prise de décision et l'aide à la décision, le rôle des acteurs et leur motivation, le pilotage organisationnel des PPP.

Mots clés : Contrôle de gestion ; partenariats public-privé ; coûts ; ressources ; informations

Abstract

Public-private partnerships have advantages for private companies in that they are in themselves business opportunities. These contracts beyond previously positive expectations experience failures in many cases. In Cameroon, the relational context between public structures and private companies has made it possible to observe that public-private partnerships are subject to multiple difficulties to which we have proposed in this paper to provide a solution through management control. To do this, the methodology we adopted is qualitative with a multiple case study by abductive reasoning and an interpretative paradigm. The sample consists of 16 individuals belonging to four public-private partnership cases in Cameroon. Our results led us to understand that it is important that management control beyond transversality must be understood on the dimensions that are information and communication technologies, control logic in the management of PPPs, contingency and effectiveness of PPPs, decision-making and decision support, the role of the actors and their motivation, the organizational management of PPPs.

Keywords: Management control; public-private partnerships; cost; resources; information

Introduction

Au Cameroun, entre 2006 et 2023 environ 60% des projets implémentés ont effectués sous la bannière de contrat de partenariat. Selon le Conseil d'Appui à la Réalisation des Contrats de Partenariat (CARPA), les PPP sont un instrument de financement des projets de grande envergure, un mode de réalisation des missions d'intérêt général assignées aux entités publiques par les instruments juridiques et institutionnels permettant la facilitation des acteurs privés. Cependant, selon le Ministère des finances (2023), ces contrats ne permettent pas toujours d'atteindre les objectifs attendus. Ainsi, les évaluations en termes de passif s'élèvent à hauteur de 8,7 milliards de FCFA pour seulement deux projets (le projet de financement, conception, construction exploitation et maintenance d'un pipeline des produits pétroliers Limbé-Douala-Edéa-Yaoundé et le projet de financement de construction d'exploitation et de maintenance du marché Congo à Douala). De même, le portefeuille des projets PPP est considéré comme pouvant accroitre le besoin de financement de l'Etat en moyenne de 3,4% entre 2023-2026 alors que l'impact sur le solde de trésorerie pour la même période est estimé en termes de passif à plus de 9 293 milliards.

L'enjeu est véritable pour les entreprises privées car le cadre économique de l'application des partenariats est une opportunité pour intégrer de nouveaux marchés ou inventer de nouveaux marchés dynamiques (Fulbright, 2020). Mais les acteurs connexes ne peuvent s'y intéresser que s'ils ont la preuve de ce que ces projets fonctionnent et suscitent l'investissement privé par une application de l'approche de régulation capitalisant l'environnement comme un projet collectif (Desreumaux & Brechet, 2004 ; 2005), caractérisant les niveaux de contrôle de type organisationnel comme le contrôle de gestion. Ce débat sur la nécessité du contrôle de gestion est né de ce que ces PPP paraissant être une solution n'ont pas toujours permis de résoudre les problèmes pour lesquels ils ont été contractés. Celui-ci se pose ainsi en d'autres termes comme celui de l'inefficacité des partenariats public-privé considéré comme un facteur de croissance le cas échéant (Mbella, et al., 2022). Aussi, la quantité de ressources allouées dans ces PPP auquel il faut lier la qualité des différents acteurs permet de questionner in fine le résultat observé. Ainsi ce papier se propose d'appréhender le contrôle de gestion dans le cadre des partenariats public-privé au Cameroun. Cette appréhension se présente sous les angles suivants : celui du rôle des acteurs du contrôle de gestion et des enjeux du contrôle de gestion pour en déterminé leurs contribution à l'efficacité des partenariats public-privé. La problématique est celui de savoir comment appréhender le contrôle de gestion dans le cadre des partenariats

public-privé ? Cette étude s'inscrit dans une posture épistémologique interprétative, avec une démarche abductive et une méthode qualitative. Pour étayer notre propos, nous présenterons dans un premier temps les repères théoriques de notre recherche (1), ainsi que l'évolution des partenariats public-privé au Cameroun (2) et dans un second temps la présentation de l'échantillon et des résultats de la recherche (3) et la discussion qui en découle (4).

1. Les repères théoriques de la recherche

La présente recherche mobilise les théories suivantes : la théorie de l'agence, la théorie des coûts de transactions, la théorie des parties prenantes et la théorie de la structuration.

1.1. La théorie de l'agence

La théorie de l'agence a été développée par Jensen et Meckling en 1976. Le terme agence est une traduction du terme anglais « agency » qui veut dire « délégation » (Mtar, 2014). Ils définissent la relation d'agence comme suit : « We define an agency relationship as a contract under which one or more persons (the principal) engage another person (the agent) to perform some service on their behaf which involves delegating some decision making authority to the agent » (Jensen & Meckling, 1976, p. 308). Ainsi, cette relation lie le principal c'est-à-dire celui qui délègue un pouvoir décisionnel à un agent et s'inscrit dans une vision contractuelle de la firme où les acteurs se constituent en des co-contractants dans une relation d'agence. En réalité la convergence des objectifs des acteurs au sein d'une entreprise ne peut être le résultat d'une bonne volonté naturelle. Le propriétaire, l'actionnaire ou encore le principal est alors dans l'obligation de surveiller permanemment les comportements relevant des agents que sont les dirigeants ou encore les managers par la mise en place d'un système de monitoring dynamique. Cette relation d'agence explicite un contrat dans lequel la délégation de pouvoir de décision (une certaine en tout cas) est accordée par le principal à l'agent : c'est fortement les cas des relations productives des ouvrages sous contrat de partenariat public-privé.

1.2. La théorie des coûts de transaction

La théorie des coûts de transactions est initiée par Coase en 1937 ayant pour ancrage la nature de la firme. Dans sa logique la firme peut être considérée comme un alternatif au marché qui coordonne par les prix, alors qu'elle coordonne par la hiérarchie c'est-à-dire par la répartition du pouvoir (Coriat & Weinstein, 2010). Dans la réalité, il précise que les transactions exécutées par l'entreprise induisent des coûts inférieurs (internalisation d'une partie des échanges) à ceux

du marché (Boisselier, 2013). A la suite de Coase, Williamson (1975) met en exergue l'internalisation des échanges en utilisant plutôt le terme de coût de transactions en se basant sur la logique de la rationalité limité de Simon (1990). Cette logique évoque la complexité de l'environnement au regard des actes que posent les acteurs, pour induire que les relations contractuelles ayant court au sein de l'entreprise sont des nœuds de contrats qualifiés de contrats incomplets. Cette théorie met ainsi, l'accent sur les problèmes « post-contractuels », à l'inverse de la théorie de l'agence qui pose plutôt la situation « précontractuelles » (Coriat & Weinstein, 2010). En effet, les transactions entre les entreprises, ou entre les acteurs de l'entreprise procèdent de la contractualisation qui engendre des coûts élevés pour l'entreprise (Ghertman, 2003). La position de Williamson est une réponse aux questions relatives aux structures organisationnelles complexes, les difficultés d'arbitrage pouvant surgir à des options stratégiques (fusions-acquisitions, les externalisations, les diversifications d'activités, partenariat, signature de contrat et exécution du contrat). Dans la pratique les contrats des PPP génèrent les coûts de transaction, pour justement exprimer la rationalité limitée relative au nœud de contrat par lequel les acteurs se meuvent au sein des centres de responsabilité en fonction de leur intérêt particulier (Grossman & Hart, 1986)

1.3. La théorie des parties prenantes

La théorie des parties prenantes en anglais Stakholder theory apparait dans les travaux de Berle et Means en 1932. Par la suite, Freeman (1984), propose d'analyser les relations entre l'entreprise et son environnement et définit les parties prenantes comme étant « tout groupe ou individu qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs de l'entreprise ». Cette théorie vise l'atteinte d'un équilibre entre les acteurs de l'entreprise en se basant sur l'idée que les décisions prise par un manager doivent se départir des intérêts des acteurs en valorisant pour autant le capital humain (Boisselier, et al., 2013). L'approche de la performance par les parties prenantes, est une démarche rationnelle pour tenir compte des attitudes des actionnaires et de celle des clients pour croitre le chiffre d'affaire, de celle des salariés pour préserver le climat social, sans mettre de côté les attitudes des concurrents face aux progrès technologiques. Elle a été à l'origine du management stratégique et du développement durable introduisant de fait la notion de responsabilité sociale de l'entreprise. On comprend alors que l'entreprise doit prendre en compte l'environnement non pas comme un lieu d'existence mais comme une donnée capitale dans la formulation stratégique des décisions managériales. Les PPP sont très souvent sujets à des conflits d'intérêts liés au non prise en compte de toutes les parties prenantes.

1.4. La théorie de la structuration

Développer par Giddens (1984), elle permet de combiner de nombreux courant de recherche en science sociale et de les organiser pour renseigner la structuration de l'individu, les interactions entre acteurs et l'entreprise elle-même. Pour Autissier & Wacheux (2000, p.17) la théorie de la structuration est une métathéorie de l'action « en préconisant une résolution par la dualité, elle permet d'agencer des données empiriques complexes et même apparemment contradictoires ». La théorie de la structuration constitue les fondements de nature « macrosociale » de la récursivité de l'action et de la structure. De même, elle ne considère pas l'organisation comme une structure formelle mais comme un lieu de structuration. L'organisation des PPP est ainsi le lieu où se manifeste cette structuration qui justement d'entrevoir la dualité positive des acteurs.

2. Evolution des partenariats public-privé au Cameroun

Au Cameroun, au sens du document de stratégie de partenariat au développement du Cameroun et de la loi , les PPP sont définis comme une forme de collaboration entre le secteur public et le secteur privé afin de mettre en place un ouvrage ou un équipement destiné à la fourniture d'un service public. Le code général de la décentralisation au Cameroun, prévoit également que …les collectivités territoriales décentralisées dans le cadre de leurs missions exécutent des projets avec le secteur privé…Dans ce sens, les collectivités locales étant des démembrements de l'Etat ont toujours eu recours à ce type de partenariat dans la gestion de plusieurs services de base comme la gestion des marchés ; la gestion des parkings, la gestion déchets etc. pouvant faire l'objet d'une régie délégué.

De même, le concept de PPP est inclue dans celui de contrat de partenariat objet de la loi n° 2006/012 du 29 décembre 2006 fixant le régime général des contrats de partenariat (CP). Le contrat de partenariat régit, dans le cadre des projets d'une très grande envergure technique et financière, les relations de partenariat entre les personnes publiques et une ou plusieurs autres personnes publiques ; les personnes publiques et une ou plusieurs personnes privées. Cette loi définit le contrat de partenariat comme un contrat par lequel l'Etat ou l'un de ses démembrements confie à un tiers, pour une période déterminée, en fonction de la durée d'amortissement des investissements ou des modalités de financement retenues, la responsabilité de tout ou partie des phases suivantes d'un projet d'investissement : la conception des ouvrages ou équipements nécessaires au service public ; le financement ; la construction ; la transformation des ouvrages ou des équipements ; l'entretien ou la maintenance ;

l'exploitation ou la gestion. Selon le décret n°2008/0115/PM du 24 janvier 2008 précisant les modalités d'application de la loi précitée, lorsque le contrat de partenariat emporte occupation du domaine public, les conditions de cette occupation sont déterminées selon les mêmes modalités que pour une concession de service public.

2.1. Le cadre juridique des PPP au Cameroun

Le cadre juridique des PPP au Cameroun est définit par plusieurs lois et textes d'application des contrats de partenariat. Le premier texte est la Loi n° 2006/012 du 29 décembre 2006 fixant le régime générale des contrats de partenariat au Cameroun. Cette loi établit que les phases d'un projet d'investissement concernent la conception des ouvrages ou équipements nécessaires au service public ; le financement ; la transformation des ouvrages ou des équipements ; l'entretien ou la maintenance et l'exploitation ou la gestion. En outre, elle précise une conditionnalité d'évaluation préalable du projet par un organisme public qualifié d'organisme expert. L'une des raisons définit pouvant conduire à la conclusion d'un contrat de partenariat est le caractère avéré de la complexité du projet faisant que la personne publique ne soit pas à mesure de définir seule et à l'avance les moyens techniques pouvant répondre à ses besoins ou d'établir le montage financier ou juridique du projet ou alors que le projet présente un caractère d'urgence.

2.1.1. Le contrôleur institutionnel

L'organisme expert est précisé par le Décret n° 2008/035 du 23 janvier 2008 portant organisation et fonctionnement du Conseil d'Appui à la Réalisation des Contrats de Partenariat (CARPA). Le décret désigne le CARPA comme étant « le Conseil » et lui donne la mission de contribuer par son expertise à la création, au renouvellement des infrastructures et équipements publics ainsi qu'à l'amélioration de la qualité du service public dans le cadre des projets de grande envergure technique et financière à réaliser à travers un contrat de partenariat. Le Conseil est tenu au sens du décret de publier un rapport annuel sur ses actions, le niveau d'exécution des projets publics dans le cadre d'un CP et leur impact aux plans économique et social. A la suite de ce décret, dans la même année, le décret n°2008/115/PM du 24 janvier 2008 précise les modalités d'application de la loi n° 2006/012 du 29 décembre 2006 et fixe le régime général des contrats de partenariat. Il précise que le contrat de partenariat ne peut être conclu que si l'évaluation du projet effectué en vue de son éligibilité au régime des contrats de partenariat démontre sans préjudice d'autres critères éventuels à son caractère complexe et à l'urgence de sa réalisation. A ce titre, le caractère complexe du projet s'apprécie comme

l'incapacité objective de la personne publique de définir par elle-même les moyens pouvant satisfaire ses besoins ou d'évaluer ce que le marché peut offrir en termes de solutions techniques et/ou de solutions financières ou juridiques. L'urgence quant à lui est un motif d'intérêt général résultant de la nécessité socioéconomique de rattraper un retard affectant particulièrement la réalisation d'équipements collectifs ou d'accélérer la croissance dans un secteur ou une zone géographique déterminée. L'évaluation des projets éligibles au régime des CP suit la procédure incluant les étapes d'initiation du projet ; d'étude de faisabilité ; d'obtention de l'avis du ministre chargé des finances et enfin du rapport d'évaluation de l'organisme expert (CARPA).

2.1.2. Les facilitations incitatives envers le secteur privé

La réalisation des projets PPP au Cameroun est facilité au plan de la fiscalité et financier et comptable par la Loi n°2008/009 du 16 juillet 2008 fixant le régime fiscal, financier et comptable applicable aux CP. Cette facilitation s'exprime au sens de la loi en termes de stabilité et de la spécificité emportant ainsi le caractère dérogatoire du régime fiscal financier et comptable aux CP. Elle précise en son article 3 que le régime fiscal applicable aux CP est spécifique aux phases de conception de réalisation et d'exploitation du projet d'investissement. Ainsi aux phases de conception et de réalisation, la loi accorde les avantages suivants :

- La prise en charge par le budget de la personne publique contractante de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) relative aux importations et aux achats locaux ;
- L'enregistrement gratis des conventions et actes passés par le cocontractant de la personne publique dans la phase de la réalisation du projet d'investissement.

En outre la personne publique prend en charge les droits et taxes de douane par imputation budgétaire quant à l'importation du matériel et équipements.

Dans la phase d'exploitation les avantages fiscaux prévus statut que le contractant de la personne publique bénéficie de cinq point en principal sur le taux d'impôt sur les sociétés durant les cinq premières années d'exploitation et pendant lesquelles, les conventions et les actes passés par le cocontractant sont enregistrés sans frais. En ce qui est du régime financier, la même loi précise que le financement des projets d'investissement réalisés en CP peut se faire selon les modalités prévues à l'article 12. Il s'agit de :

- Financement intégral par le partenaire privé ;
- Financement conjoint Etat-partenaire privé ;

- Financement par un organisme tiers ;
- Financement conjoint Etat-collectivité territoriale décentralisées ;
- Financement conjoint entre collectivité territoriales décentralisées ;
- Financement conjoint Etat - collectivités territoriales décentralisées - partenaire privé ;
- Financement conjoint collectivités territoriales décentralisées - partenaire privé.

Il faut préciser que les modalités financières de gestion, d'exploitation et de rémunération de l'investissement sont fixées d'accord partie entre les partenaires.

Sur le plan comptable, l'article 18 de cette loi stipule que le partenaire privé peut déduire de ses bénéfices imposables des amortissements calculés selon un système constant préférentiel au titre des biens amortissables utilisés dans le cadre de son exploitation. A ce titre le taux d'amortissement est égal au taux normal majoré de 25% et le point de départ de la computation du délai d'amortissement est la date de commencement de l'exploitation. Il faut noter que le partenaire privé ne peut bénéficier cumulativement des avantages contenus dans le code général des impôts ou tous autres textes particuliers.

2.1.3. Les frais exigibles aux partenaires

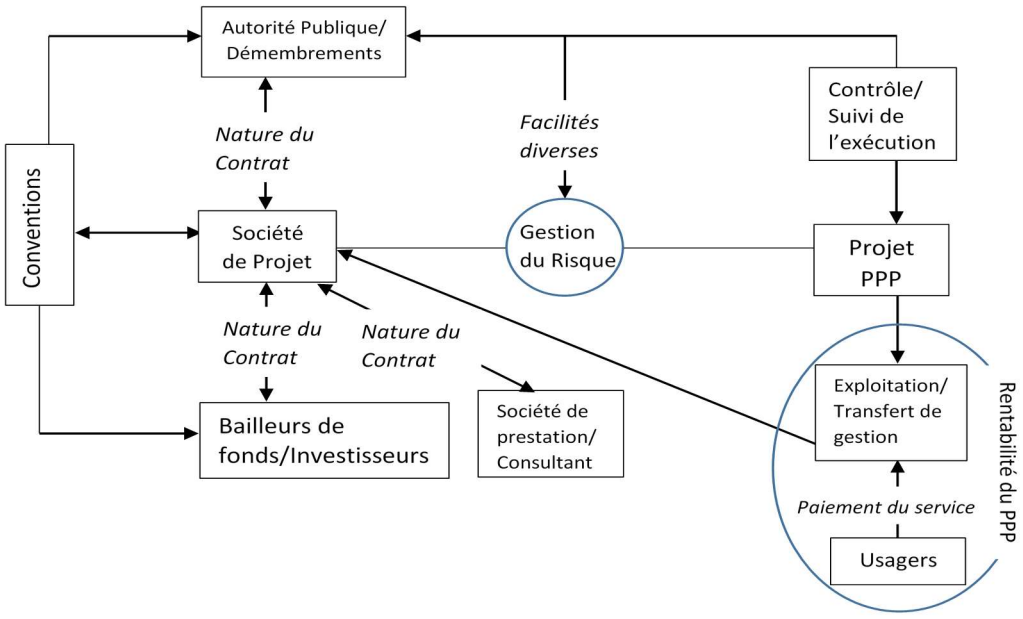
Dans ce cadre juridique, le texte récent pris dans ce cadre est l'arrêté n°186/CAB/PM du 15 novembre 2011 fixant les taux et les modalités de perception des frais exigibles au titre des CP. Selon cet arrêté, les frais exigibles sont les suivants :

- Les frais d'acquisition des dossiers d'appel d'offres restreints. Ils sont dus par tout candidat ayant passé avec succès l'étape d'appel public à manifestation d'intérêts qui désire alors soumettre une offre pour la suite de la procédure. Ces frais sont perçus par le CARPA qui délivre une quittance d'acquittement exigée par la commission ad hoc des CP dans le cadre de l'analyse du dossier administratif ;
- Les frais d'expertise à la préparation des projets. Ces frais sont dus par toute entité publique initiatrice d'un projet à réaliser via le régime des CP à la remise du rapport d'évaluation préalable par le CARPA. Ils sont payés par le partenaire public à la CARPA dans un délai de soixante jours après réception du rapport d'évaluation préalable par cette dernière ;

- Les frais annuels de suivi d'exécution du contrat. Ils sont dus par tout partenaire privé bénéficiant d'un CP au terme de sa première année d'exploitation. Le montant des frais annuels de suivit d'exécution du contrat est fixé à 5% du chiffre d'affaire réalisé à l'année précédente et cependant plafonné à 250 millions de FCFA. Ces frais sont payés auprès de l'agent comptable de la CARPA sur la base des ordres de recettes signés par le président du Conseil.

La gestion des frais exigibles est faite en respect des règles de la comptabilité publique. Ces frais sont qualifiés par la loi de dernier public et sont soumis au contrôle de l'Etat. La figure ci-dessous donne l'expression schématique du modèle camerounais des PPP.

Figure 1. Le modèle camerounais des PPP



Source : Notre recherche

Le modèle explique la prépondérance de l'autorité publique qui sollicite l'expertise de l'entreprise privé ou encore société de projet au regard des conventions. Ces conventions tiennent leur importance du fait que l'expertise privé peut être consécutive à une sollicitation internationale (dans ce cas il n'existe pas dans le cadre national une entreprise privé détentrice d'une spécialité précise) ou national dans certain cas. Il est également perceptible que la nature relationnel dans le cadre des PPP est contractuelle et le financement est habituellement le fait de bailleurs de fonds d'où la nécessité de gestion du risque par l'entité privé et l'exploitation conséquence par paiement des usagers (redevance).

3. Présentation de l'échantillon et des résultats de la recherche

Le choix de sujet est motivé par l'intérêt de la complexité du contexte camerounais où les échecs des PPP sont récurrents. La performance de ces contrats nécessite une approche qui permet d'avoir la perception optimale des acteurs du contrôle de gestion pour comprendre le phénomène au sein de ces types d'organisation. Nous avons une utilisé une méthodologie qualitative et les interviews ont été fait à partir des entretiens semi-directifs auprès des acteurs ayant un lien direct ou indirect avec le contrôle de gestion au sein des entreprises réalisant un contrat PPP. L'étude de cas multiple a été sélectionnée pour répondre à la préoccupation de notre recherche. A ce titre, notre échantillon est constitué de 16 individus, ce qui peut être considérée comme étant de faible taille. Cependant, il faut noter que dans le cadre des études qualitative l'important n'est pas la représentativité de l'échantillon, mais plutôt la qualité des données recueillies et le lien des interviewers avec le sujet pour établir la fiabilité et la validité des données. Dans ce sens, nous avons utilisé la saturation des réponses afin d'établir la fin de la collecte des données permettant consécutivement de déterminer la saturation des réponses afin de répondre aux objectifs de la recherche.

3.1. Présentation de l'échantillon

Notre guide d'entretien est élaborée en s'appuyant sur la technique des entrevues individuelles semi-directives. Il a été structuré à pouvoir permettre de faciliter l'entretien individuel (Miles & Huberman 2003), pour dire que le choix des individus est le résultat d'une sélection orientée dans le sens d'obtenir une meilleure rendu des réponses et avis. A ce titre, les entretiens réalisés sont de type face à face, ce qui a permis d'avoir une proximité avec les répondants afin d'aborder en profondeur l'objet de la recherche. Pour ce faire nous avons établi un temps minimal de 40 minutes pour chacune des entrevues réalisées avec les quatre (04) personnes du Cas 1, les quatre (04) personnes du Cas 2, les quatre (04) personnes du Cas 3, les quatre (04) personnes du Cas 4. Ainsi dont pour l'ensemble de l'échantillon de 16 personnes nous avons tenus environs 10 heures. Le tableau suivant donne la répartition de notre échantillon.

Tableau 1. Répartition de l'échantillon pour chaque entreprise privé réalisant le PPP

	Effectifs	% Obs.
Kribi Power Development Corporation - KPDC	4	25%
CAMRAIL	4	25%
NEO INDUSTRY S.A (NEO CONGO MALL)	4	25%
Touristique Express S.A.	4	25%
Total	16	100%

Source : Notre recherche

Les entreprises présentées sont des cocontractantes qui réalisent chacune un PPP soit pour les trois premières sous la forme de concession et pour le dernier sous la forme de régie délégué. La diversité de ces PPP dans le cas présent constitue un motif de validité de ces contrats plutôt qu'une limite dans la mesure pour mieux comprendre la problématique du contrôle de gestion dans le cadre des PPP l'appréhension des spécificités contractuelles et contextuelles permet la richesse des données. Ainsi, le tableau N°2 montre en détail la répartition de l'échantillon en fonction des postes occupés et le lien avec le contrôle de gestion.

Tableau 2. Répartition de l'échantillon pour chaque cas en fonction des postes occupés par les interviewés et de leur fréquence d'observation

	Effectifs	% Obs.
PCA	0	0%
Directeur Général	4	25%
Comptable	3	18,8%
Contrôleur de gestion	5	31,2%
Directeur financier	2	12,5%
Comptable générale	2	12,5%
Total	16	100%

Source : Notre recherche

Ce tableau nous permet de comprendre l'échantillon en fonction de la proximité de chaque individu avec le contrôle de gestion au niveau de chaque projet de PPP. Observe ainsi, que 25% des interviewés sont des directeurs généraux, 18,8% sont des comptables, 31% des contrôleurs de gestion et 12,5% des directeurs financiers et des comptables généraux. Le tableau N°3 donne l'expression de l'échantillon en fonction de chaque cas et projet PPP réalisé.

Tableau 3. Répartition de l'échantillon en fonction de chaque cas et projet PPP

CAS	ENTREPRISE	PROJET SOUS CONTRAT PPP
1	Kribi Power Development Corporation - KPDC	Projet Conception, construction, financement, et exploitation de la centrale électrique au gaz naturel de Kribi de 216
2	CAMRAIL	Projet Concession des chemins de fer du Cameroun (exploitation des services de transport de marchandises et de voyageurs, ainsi que le renouvellement, l'entretien et la maintenance de l'infrastructure ferroviaire)
3	NEO INDUSTRY S.A (NEO CONGO MALL)	Projet Conception, construction, exploitation et la maintenance du marché Congo à Douala
4	Touristique Express S.A.	La régie déléguée du transport urbain de Garoua

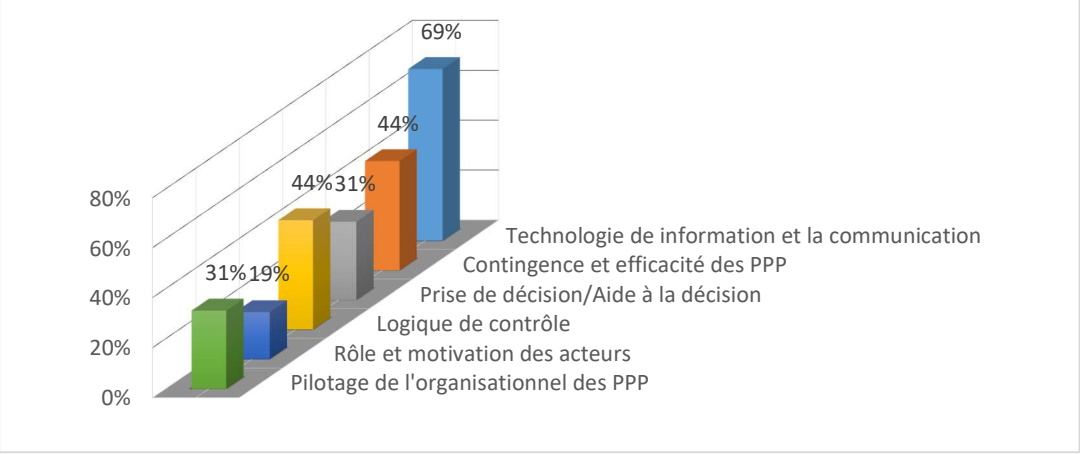
Source : Notre recherche

Le traitement des données a été fait par l'administration du guide d'entretien dans un premier temps et dans un second temps par l'utilisation du logiciel sphinx quali. Nous avons ainsi procédé à l'analyse du contenu par un premier codage thématique et par la suite par un seconde codage pour extraire les thèmes les plus saillants relatif à notre sujet de recherche.

3.2. Résultats

Le recodage des thèmes nous a permis d'obtenir l'expression thématique ci-dessous. Ainsi dont les résultats sont présentés au regard de cette expression thématique.

Figure 2. Expression des thèmes après encodage dans le codebook



Source : Notre recherche

On observe d'ailleurs que la pertinence de chaque thème est fonction de la fréquence obtenue dans le codebook. La figure ci-dessus nous permet de faire l'analyse des différents thèmes à savoir les technologies d'information et la communication, la contingence et efficacité des PPP, la prise de décision/aide à la décision, les logiques de contrôle, le rôle et motivation des acteurs, le pilotage de l'organisationnel des PPP.

3.2.1. Les technologies de l'information et de la communication

Au niveau de chaque projet, on peut observer que les acteurs interviewés trouvent que les technologies de l'information et de la communication sont un enjeu du contrôle de gestion dans la logique de l'efficacité des PPP. Dans le cas 1 cet enjeu est plus considérer que dans les cas 2, Cas 3 et Cas 4. Le cadre des PPP pour être compétitif en termes d'efficacité et dont de niveau de satisfaction des acteurs, doit intégrer la digitalisation comme le qualifie Gérard, (Rihouet & De Ribet, 2021). De même, les TIC permettent de s'interroger face à la mutation rapide que connaissent les systèmes d'information et de communication. A ce titre on peut bien poser la question de savoir comment peut-on de nos jours penser le contrôle de gestion sans l'apport des technologies d'information et de la communication ? Ce thème évoque alors que l'évolution du contrôle de gestion dans le cadre des projets s'exprime comme des progrès technologiques sur la fiabilité, la sécurité des données, le gain de temps, la productivité et le délai d'obtention de l'information. Cette enjeu du contrôle de gestion dans les PPP est en réalité l'objet d'une relation entre l'information et la décision sous le prisme de la gestion et donc de l'efficacité des réalisations. Le contrôle de gestion est un pourvoyeur d'information, c'est-à-dire qu'il est un processus informationnel et ainsi il faut envisager les rapports du contrôle de gestion avec le système d'information dans une logique de moyen. Cette structuration du contrôle de gestion et des TIC a favorisé l'émergence de nouvelle technologie comme des systèmes intégrés de gestion à l'instar des Enterprise ressources planning (ERP) pour améliorer la gestion en entreprise. L'impact des TIC sur le contrôle de gestion soulève aussi la nécessité de la neutralité du système d'information et donc des données dans le cheminement de la réalisation d'un PPP. On peut alors faire un découpage de l'enjeu des TIC en le prenant sur sa dimension technique pour questionner la qualité et la fiabilité des méthodes et dont de l'utilisation dans un contexte où l'humain reste au centre des actions en entreprise avec ces forces et faiblesses. Il faudrait également distinguer le formel et l'informel avec la nécessité de formaliser l'apport des TIC tout en améliorant le cadre relationnel des acteurs utilisateurs des TIC. Dans l'actualisation technologique, l'ordinateur reste la priorité dans la possibilité de traitement de l'information et

dont de manipulation automatique de l'information et de mémoriser de grandes quantités de données ce qui marque une avancé technique et la prise de conscience du rôle de l'information dans le contrôle. A ce titre, la complexité des systèmes de gestion existant dans les entreprises et l'apparition des ordinateurs modifient profondément les modalités de contrôle des organisations en focalisant les acteurs sur la réalisation de solution dite informatique lui-même à l'origine du développement des logiciels et des progiciels de gestion.

3.2.2. Les logiques de contrôle dans la gestion des PPP

L'ensemble des répondants dans les différents cas ont accordés sans exception leur perception sur l'enjeu du contrôle de gestion par les logiques de contrôle dans la gestion des PPP. A ce titre, la gestion des PPP demande que le contrôle puisse justement suivre une logique qui permettent aux différents acteurs organisationnels de poser des actes qui sont focaliser sur les objectifs de réalisation du projet ou alors du service (Bessire & Nifle 1996). Il faut dire que les conceptions du contrôle de gestion sont effectivement des manières particulières d'appréhender la réalité de l'entreprise et ainsi que de ses activités, c'est en filigrane une façon de dresser une typologie des conceptions du contrôle de gestion qui tous doivent obéir aux logique de contrôle. Ouchi, (1979) relie ainsi les mécanismes de contrôle aux caractéristiques organisationnelles et fait ressortir le contrôle par le marché (les objectifs définis sont explicites, ordonnés, et logique), le contrôle par la bureaucratie correspondant à la recherche des procédures, le contrôle clanique construites par les rites, les habitudes ou les regroupements d'individus par exemple dans les centres de responsabilités ou les ateliers. A ce niveau Bessire & Nifle (1996) proposent une carte des sens et de cohérence de l'entreprise qui lie l'exploitation à plusieurs logiques que sont la logique de la rationalité idéale, logique de concourante (convergence), la logique de possession et la logique de système. Pour Maître (1984, p. 245) le contrôle de gestion s'est construit par référence à une structure selon un modèle typiquement bureaucratique avec les caractéristiques comme la rationalité, l'expression de l'autorité centrale et par voie de conséquence, l'impersonnalité. Dans cette optique le contrôle de gestion dans le cadre des ppp est encadré par une logique de conformité. La conformité à une structure, à une règle, à un standard, à une norme. L'appréciation est portée sur ce qui est normal et ce qui ne le serait pas. La perception actuelle s'affirme dans une transversalité qui est considérée comme renforçant le paradoxe du contrôle, c'est-à-dire laisser plus d'autonomie aux acteurs en orientant leurs comportements sur les objectifs (Sépari, et al., 2014). Il est question de rapprocher le contrôle au résultat pour en établir une logique dynamique et réactive obligeant à une anticipation dans

l'action. On peut alors assimiler cette logique dynamique à la logique standard où les outils de contrôle (Tableau de bord, reporting, le budget…) sont utilisés pour établir non seulement le suivi de la performance de l'entreprise par ces activités mais aussi leur usage comme instruments d'aide au pilotage pour les acteurs. Il en va ainsi de l'Activity based costing (ABC) qui permet d'établir l'Activity Based Management (ABM) qui facilite une révision des documents de gestion comptable, une redescription du processus logistique en élargissant la relation coût/qualité.

3.2.3. La contingence et l'efficacité des PPP

Dans le cadre des PPP, il s'agit de la réalisation du projet ou du service objet de la relation partenariale. La question de l'efficacité ne peut être évoquée que dans le sens de la performance qui justifie la considération de l'efficience du projet (Juéry et al., 2012). Ainsi, le premier élément de la pertinence d'un PPP est l'avantage potentiel que les acteurs accordent à la rigueur des montages réalisés dans ce cadre. Ils ajoutent qu'en matière d'efficacité et aussi de qualité, les PPP sont censés générer de moindres délais de construction et parvenir à une maitrise suffisante des coûts. Toutefois la durée habituellement élevée des contrats de PPP implique la rigidification de l'offre de service du fait des risques très souvent rattachés à l'incertitude de l'environnement comme dans le Cas 1. Par ailleurs, il faut dire que l'efficacité du PPP est également celle de l'efficacité du contrat de PPP c'est-à-dire que le cadre juridique d'exécution est assez claire et permet la réalisation du projet selon les attentes des parties prenantes. A ce titre, les litiges doivent faire l'objet d'une bonne gouvernance et permettre une transparence dans les procédures éventuelles (Bal & Jaouhari, 2024). Cette réalité de la satisfaction des parties prenantes évoque celle de la serviabilité du projet une fois achevé. A ce titre, Bajari & McMillan (2005) parlent de la concurrence sur le marché des PPP, c'est-à-dire de la sélection de l'opérateur privé qui en fonction d'un certain nombre d'éléments peut se voir confier la réalisation d'un projet alors qu'il n'en a pas l'expérience, ou encore la capacité financière mais détenant un privilège d'ordre sociopolitique ou informel, c'est par exemple le Cas 4. Les PPP ont aussi la particularité d'être dans certains domaines comme ceux du Cas 2 et du Cas 3 pourvoyeur d'emplois et de sécurité sociale, sans toutefois abstraire le service qu'ils sont censés rendre au usager.

3.2.4. La prise de décision et l'aide à la décision

Les interviews dans les différents cas montrent qu'il est capital pour les acteurs de pouvoir assurer aux dirigeants la disponibilité des données pour améliorer la qualité de la décision. Ainsi, on voit bien que sauf le cas 4 n'y a pas accordé une importance suffisante. Pour les Cas 1, Cas 2 et le Cas 3 l'importance est repartie de façon sensiblement substantielle comme pour dire que le contrôle de gestion in fine permet justement la prise de décision. Il faut dire alors que la prise de décision est fortement liée au système de prise de décision et de diffusion du pouvoir de décision pour assurer une meilleure réalisation du projet. A cet effet, la réalisation d'un ppp nécessité une décentralisation au sens de Mintzberg (1990). Ainsi, dans la délégation des pouvoirs dite classique le pouvoir de décision reste formelle et décent du sommet stratégique vers les centres opérationnelles, le long de la ligne hiérarchique (il s'agit de la décentralisation verticale), la décentralisation horizontale permet à des gestionnaires en dehors de la ligne hiérarchique d'avoir une parcelle de décision (il s'agit généralement des analystes de la technostructure et les spécialistes du support logique). Cette réalité est observée dans nos résultats dans le cas 1 et le Cas 2. A ce titre on peut dire que la décentralisation horizontale n'est en d'autre terme que la spécificité de l'organisation taylorien où le rôle du contrôle de gestion est focalisé sur la dimension rigide de l'obtention du résultat (Alazard & Sépari, 2010). Dans ce sens la contrôlabilité est en particulier une dimension qui permet d'explicité la délégation d'autorité « au plus près » sur le terrain pour ainsi raccourcir les temps de décision opérationnelle dans le cadre des ppp où finalement la prise de décision est exactement le corolaire de l'implication de l'intégration par le contrôle.

3.2.5. Le rôle des acteurs et leur motivation

Le thème du rôle des acteurs et ainsi que de leur motivation dans l'efficacité des ppp et de la réussite de ces types de projet montre à juste titre combien les interviewés des différents cas étudiés ont accordé une place importante aux acteurs dans le jeu de rôle qui leur est assigné. On observe ainsi que le Cas 4, il y a une meilleure perception de ce que l'enjeu du contrôle de gestion est aussi le rôle que joue chaque acteur en mobilisant un ensemble d'éléments cognitifs et comportementales pouvant impactés sur le déroulement des activités et compris comme résultant de leur motivation particulière ou collectif (Cosnefroy & Jézégou, 2013). Il en va de la nécessité dans le cadre des PPP d'articuler les niveaux groupal et individuel en lien avec le processus de contrôle et la compréhension de l'apprentissage collectif partenarial. Boyer (2023), distingue que la motivation est caractérisé davantage par un individu qu'un groupe alors que s'agissant du groupe il estime qu'il faut plutôt parler de mobilisation, quoique les deux

concepts restent proche. Il considère la motivation comme « les forces internes et/ou externes produisant le déclenchement, la direction, l'intensité et la persistance du comportement. Il est alors un préalable au processus de mobilisation (un employé mobilisé commence par être un individu motivé par son travail, qu'il souhaite effectuer correctement). Cette logique de motivation ou de mobilisation n'a en réalité de sens dans les ppp que dans la poursuite de la performance organisationnelle à laquelle on peut rallier la performance individuelle et dont la performance d'équipe ou collective, comme le précise Langwin & Picq (2001). Ainsi, pour Aubé & Rousseau (2009) la performance de l'équipe représente la mesure dans laquelle les biens ou les services produits par l'équipe satisfont aux normes établis par l'organisation. A ce titre il faut dire qu'en plus de la dimension quantitative, il faut nécessairement associer une dimension qualitative du travail évoquant les aspects comportementaux et sociaux intégrant la compréhension de nouvelles connaissances dans le processus de l'apprentissage. Cela a été observé dans la plupart des cas étudiés mais beaucoup plus dans le Cas 4, le Cas 3 et le Cas 1.

3.2.6. Le pilotage organisationnel des PPP

Selon Giraud, et al., (2005, pp. 7-10), le contrôle est un processus de pilotage de la performance exercé par les responsables opérationnels d'une entreprise avec l'appui de leur contrôleur de gestion. Il revient ainsi que le rôle du contrôle de gestion dans le processus de performance est justement d'assurer le pilotage des activités ou du moins de le faciliter. La responsabilité déléguée en plus des aspects de l'apprentissage devient un outil d'amélioration de ce pilotage au niveau opérationnel ou l'usage permettant d'appréhender le contrôle de gestion n'est possible qu'à travers l'humanisation ou la socialisation du contrôle. A ce titre, la planification doit se faire de façon pertinente et déterminée car c'est elle qui permettra de modéliser le suivi et l'analyse des résultats. Les dispositifs de planification ont pour rôle d'assurer dans le cadre des PPP une convergence des multiples efforts en s'accordant sur l'orientation des objectifs d'efficacité de l'entreprise dont de la réalisation du projet (Al-Sharif, et al., 2011). Il ne faut pas non plus penser que l'existence des dispositifs reste suffisante, il est important d'inscrire cette logique dans une dynamique d'amélioration de la qualité des données et de la production d'information de gestion. Dans les PPP étudiés il n'a pas été observé une approche structurée du pilotage qui puisse permettre de spécifier la normalisation des pratiques organisationnelles des PPP.

4. Discussions

En effet, le contrôle de gestion à vocation à mettre en place des mécanismes permettant l'amélioration de l'efficacité des activités. En cela, les partenariats public-privé ayant démontré de ce que leurs résultats paraissent mitigés, il est ainsi important que la fonction de contrôle de gestion puisse orienter ces résultats dans le sens de la satisfaction. Cette satisfaction est alors multidimensionnelle c'est-à-dire du point de vue de l'Etat, de l'entreprise privé et des usagers (Turki, 2011). A ce propos, les différents cas ont permis de comprendre que les enjeux du contrôle de gestion sont à même d'apporter une efficacité des partenariats public-privé puisque ceux-ci se déploient comme des gardes fous dans le système de gestion et de contrôle. Les technologies de l'information et de la communication sont aujourd'hui incontournables dans la gestion intégrée en entreprise. Il représente un enjeu capital pour construire et maintenir la fiabilité des résultats dans les projets comme les PPP. Actuellement, au Cameroun cet enjeu semble aboutit même si dans certaine situation la formation des acteurs peut être questionnable. De cette logique d'enjeu du contrôle de gestion émane l'essentiel des attentes dans l'organisation des PPP. L'organisation des PPP est une expression du co-management dans la production d'un ouvrage ou d'un service. L'enjeu à ce niveau est celui d'une meilleure gestion de l'information et de la prise de décision afin d'impulser la dynamique des acteurs, c'est ce qui ressort d'ailleurs des cas étudiés.

Dans un autre sens, l'appréhension du contrôle de gestion est saisissable du point de vue du rôle des acteurs du contrôle de gestion. Ces acteurs sont les seules qui donnent tout le sens que l'on puisse penser de la rationalisation de l'utilisation des ressources. A ce titre, ils sont toujours interpelés quant à la poursuite et l'atteinte des objectifs organisationnels, du fait que c'est eux qui doivent mettre en œuvre les règles de contrôle et la production de l'information de contrôle pour la prise de décision (Löning, 2010). En d'autre terme, ils font départir l'aide à la décision pour la prise de décision. Il va s'en dire que sans ces informations de contrôle, la prise de décision, hors mis la dimension cognitive et comportementale ne pourrait être effective (Bourguignon & Giraud, 2019). L'acteur du contrôle de gestion s'intéresse fondamentalement à la fiabilité des données de gestion et procède au conseil des collaborateurs et à l'information du décideur. Ils doivent alors s'améliorer eux même car « la décision étant fonction de l'information, il est essentiel d'améliorer l'information du décideur ». Ils procèdent également de l'amélioration du cadre collaboratif par la qualité d'information transmise aux décideurs. Il est vrai qu'à ce niveau, il faut améliorer préalablement le système d'information afin d'obtenir

la fiabilité de l'information. L'appui conseil peut être alors formatif, normatif ou tout simplement ponctuel selon l'opportunité des interventions et des situations de gestion (Mazouz, 2009). A ce titre, la gestion actuelle de la régie à convoquer un équipement non seulement en matériel roulant, mais aussi des postes d'analyse automobile et un parc informatique permettant d'intégrer toutes les charges comparativement aux recettes et de mettre en exergue la rentabilité.

Les implications du contrôle de gestion dans les partenariats public-privé sont diverses. Dans le sens managérial, il s'agit fondamentalement pour le contrôle de gestion d'être un outil de prise de décision et de motivation du personnel à l'atteinte des objectifs organisationnels, tant dans les activités que les tâches au sein des centres de responsabilité. Le contrôle de gestion impacte alors sur le système de gestion organisationnelle avec la perspective de la pérennisation et dont de la permanence de la performance organisationnelle (Lambert & Sponem, 2009). La coordination et la collaboration organisationnelles sont aussi des implications qui relèvent du contrôle de gestion dans le cadre des partenariats public-privé, sans elles il est quasi impossible d'avoir la mesure de la motivation et de la gouvernance organisationnelle. Dans le sens de la comptabilité financière, l'implication se manifeste par la rationalisation des ratios permettant de déterminer les niveaux de performance.

Conclusion

Notre démarche est une approche du succès des partenariats public-privé faisant du contrôle de gestion une justification de l'efficacité des projets car si les facteurs de succès des partenariats public-privé peuvent expliquer la démarche il n'en demeure pas moins que la rigueur du contrôle est un facteur capital. Cette démarche a été construite en une approche contingence du succès des partenariats public-privé et une approche d'apprentissage orientée vers le succès des partenariats public-privé. Autrement dit à quoi sert le contrôle de gestion dans un contexte comme celui des ppp, si ce n'est de conduire au succès des activités. Nous avons alors, fait une étude qualitative d'étude de cas multiple, sur un échantillon de 16 individus dont les postes de travail ont un lien formel avec le contrôle de gestion dans le cadre des partenariats public-privé au Cameroun. La problématique est celui de savoir comment appréhender le contrôle de gestion dans le cadre des partenariats public-privé ? L'environnement actuel de la gestion des ppp est sujet à de multiples mutations dont la prise en compte est en même temps une valeur et un facteur ayant une influence managériale diverse. Par ailleurs, le contrôleur de gestion doit se démarquer des préceptes traditionnels du contrôle de gestion ou la dimension chiffrée est prépondérante pour une approche où la dimension culturelle et cognitive est de démise. A ce

titre, les acteurs du contrôle de gestion doivent dans le cadre des ppp comprendre et assumer les enjeux du contrôle pour établir l'efficacité des ppp comme l'objectif des actes de contrôle au sein de l'entreprise professant dans la réalisation de marché.

La limite principale de cette étude est relative au fait que nous n'avons étudié que le cas des partenaires privés c'est-à-dire des entreprises cocontractantes compte tenu de la difficulté d'accès aux informations chez le partenaire public. Une autre limite est liée à la nature qualitative de notre étude avec un échantillon restreint quoique nos résultats aient permis de satisfaire les exigences d'un contrôle de gestion plus contextuel et durable dans le cadre des PPP. Nous pensons dont nécessaire d'étendre cette étude au partenaire public à l'effet de comprendre le phénomène dans une optique plus global.

BIBLIOGRAPHIE

Alazard, C., & Sépari, S. (2010). Le contrôle de gestion, manuel et applications, Dunod

AL-Sharif, N. et al., (2011). Le contrôle d'un réseau Public-Privé sous l'influence du New Public, https://www.researchgate.net/publication/254418238

Amer, M., Hilmi, Y., & El Kezazy, H. (2024, April). Big Data and Artificial Intelligence at the Heart of Management Control: Towards an Era of Renewed Strategic Steering. In The International Workshop on Big Data and Business Intelligence (pp. 303-316). Cham: Springer Nature Switzerland.

Autissier, D., & Wacheux, F. (2000). Structuration et management des organisations, Harmattan, collection Logiques de Gestion,

Bajari, P. et al. (2005). Auctions versus negotiations in procurement : An empirical Analysis, Journal of Law Economics and Organization, 25(2), p.372.

Bal, M. & Jaouhari, L. (2024). Le contrôle de gestion au service de la gouvernance des collectivités territoriales, Revue Internationale des Sciences de Gestion, 7(3), pp. 132-167.

Bessire, D., & Nifle, R. (1996). Le Sens du contrôle de gestion repères épistémologiques, Les cahiers de recherche de l'A.F.C. (1).

Boisselier, P., et al., (2013). Contrôle de gestion. Vuibert.

Bourguignon, A. A., & Giraud, F. (2019). Les apports de la « psychologie du contrôle » à la recherche en contrôle de gestion, Revue Comptabilité Contrôle Audit, 3(25), PP. 9-39

Boyer, C. (2023). Etude exploratoire du concept de mobilisation individuelle et collective au sein des équipes de projet, Mémoire en sciences économiques et administratives, Université du Québec

Coriat, B., & Weinstein, O. (2010). Les théories de la firme entre « contrats » et « compétences » : Une revue critique des développements contemporains, Dans Revue d'économie industrielle 1-2(129-130), pp. 57-86

Cosnefroy, L., & Jézégou, A. (2013). Les processus d'autorégulation collective et individuelle au cours d'un apprentissage par projet, Revue internationale de pédagogie de l'enseignement supérieur, 29(2), pp. 10-15

Desreumaux, A., & Brechet, J-P. (2004). A project-based view for the strategic choice perspective, Revue de Sciences de Gestion, 64, pp. 383-405

Desreumaux, A., & Brechet, J-P. (2005). Le projet au fondement de l'action collective, Sociologies pratiques, 10, pp. 123-136

E. K. Hamza, A. Mounia, H. Yassine and I. Z. Haj Hocine, "Literature Review on Cost Management and Profitability in E-Supply Chain: Current Trends and Future Perspectives," 2024 IEEE 15th International Colloquium on Logisticsand Supply Chain Management (LOGISTIQUA), Sousse, Tunisia, 2024, pp. 1-6, doi: 10.1109/LOGISTIQUA61063.2024.10571529.

el Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024). Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. Revista de Gestão Social e Ambiental, 18(7), e05457-e05457.

El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. International Review of Management And Computer, 7(3).

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023). L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022). Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systemsas the Pillar of Management Control. Revue Internationale du Chercheur, 3(4).

EL KEZAZY, H. (2022). Contrôle de gestion et la bonne gouvernance dans les collectivités territoriales: Une revue de littérature. Revue Internationale des Sciences de Gestion, 5(2)

Freeman, R. E. (1984). Strategic Management: A Stakeholder Approach, Pitman, Boston,

Fulbright, N. R. (2020). Public-private parternship, Norton Rose FULBRIGHT, www.nortonrosefulbright.com

Ghertman, M. (2003). Oliver Williamson et la théorie des coûts de transaction, Dans Revue française de gestion, 1(142), pp. 43-63

Giddens, A. (1984). La constitution de la société, éléments de la théorie de la structuration, PUF

Giraud, F. et al., (2005). Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance, Gualino, p. 421.

Grossman, S., J., & Hart, O. D. (1986). The costs and benefits of ownership : A theory of vertical and lateral integration, Journal of Political Economy, 94, pp. 691-719.

Hafsi, T. (2009). Partenariat public-privé et management de la complexité : Les nouveaux défis de l'Etat, Revue française d'administration publique, 2(130), pp. 337-348.

Hilmi, Y. (2024). Cloud computing-based banking and management control. International Journal Of Automation And Digital Transformation, 3, 1-92.

HILMI, Y. (2024). L'intégration des systèmes de contrôle de gestion via les plateformes numériques. Revue Economie & Kapital, (25).

HILMI, Y. (2024). Contrôle de gestion dans les banques islamiques: Une revue de littérature. Recherches et Applications en FinanceIslamique (RAFI), 8(1), 23-40[8]E.

HILMI, Y., & HELMI, D. (2024). Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion: Analyse bibliométrique et lexicométrique de la littérature. Journal of Academic Finance, 15(1), 74-91.

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).

Huberman, A., M., & Mikes, B. M. (1991). Analyse des données qualitatives : recueil de nouvelles méthodes, De Boeck, Bruxelles.

Jensen, M., C., & Meckling, W., H., (1976), Theory of the firm : Managerial behaviour, agency cost, and ownership structure, Journal of Financial Economics, 3(4), pp. 305-306.

Juéry, J-F. et al., (2012). Evaluation des partenariats public-privé, Rapport N°2012-M-027, IGF, France.

Lambert, C., & Sponem, S. (2009). La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie, Revue Comptabilité Contrôle Audit, 2(5), PP.113-144

Löning, H., et al., (2008). Le contrôle de gestion, organisation et mise ne œuvre, Dunod.

Mazouz, B. (2009). Les aspects pratiques des partenariats public-privé : De la rhétorique néolibérale... aux enjeux, défis et risques de gestion des PPP, Revue française d'administration publique, 2(130), PP. 215-232

Mbella, B. M., et al., (2022). Partenariat public-privé : 100 questions pour comprendre le concept, Afriedit, Yaoundé.

Mintzberg, H. (1990). Le Management. Voyage au centre des organisations, Organisation.

Mtar, K. (2014). L'entreprise réseau comme un nouveau mode organisationnel : Son fonctionnement et son impact sur les entreprises manufacturières françaises, Economies et Finances, Université Nice Sophia Antipolis.

Ouchi, W. G. (1997). The relationship between organisational structure and organizational control, Administrative science quarterly, 22(1), pp. 95-113

Rihouet, O., et al., (2022). Etude : l'avenir du contrôle de gestion, Grant Thomton.

Rousseau, V. & Aubé, C. (2009). Social support at work and affective commitment to the organization: The moderating effect of job resource adequacy and ambient conditions. Journal of Social Psychology. P.30.

Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage : new perspectives, Accounting, Organizations and society, 15(1), pp. 127-143.

Turki, O. (2006). Les pratiques du contrôle de gestion face au changement, Revue Comptabilité, contrôle audit et institution(s)

Williamson, O., E., (1975). Transaction cost economics: The governance of contractual relations, Journal of Law and Economics, 26, p.23.