

LES PRATIQUES DE GESTION BUDGETAIRE DANS LES COMMUNES TOGOLAISES

BUDGET MANAGEMENT PRACTICES IN TOGOLESE MUNICIPALITIES

Fati KONATE

Maître de conférences agrégée en Sciences de Gestion
UFR Sciences Economiques et de Gestion
Université Félix Houphouët-Boigny
Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises (LARGE)
Côte d'Ivoire

ANEOU PINITI Gnimdou

Doctorant
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion Université de Kara-Togo
Université de Kara
Laboratoire de Recherche des Sciences Economiques et de Gestion (LaRSEG)
Togo

Date de soumission : 15/10/2025

Date d'acceptation : 22/11/2025

Pour citer cet article :

KONATE F. & ANEOU PINITI G. (2025) «LES PRATIQUES DE GESTION BUDGETAIRE DANS LES COMMUNES TOGOLAISES», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 8 : Numéro 4 » pp : 2026 - 2051

Résumé

Cette recherche vise à identifier les pratiques de gestion budgétaire mises en œuvre au sein des communes togolaises. Pour atteindre cet objectif, une démarche qualitative exploratoire a été adoptée auprès de quinze responsables communaux, dont six Directeurs Administratifs et Financiers (DAF) et neuf comptables publics issus de communes urbaines et rurales. L'analyse de contenu manuelle des entretiens a permis de dégager six pratiques budgétaires principales : (1) le débat d'orientation budgétaire, (2) l'élaboration du budget, (3) le vote du budget, (4) l'examen et l'approbation du budget, (5) l'exécution budgétaire, ainsi que (6) la reddition des comptes. Toutefois, plusieurs défis majeurs sont identifiés. 87 % des communes interrogées évoquent des difficultés de mobilisation des ressources propres, 73 % signalent une maîtrise insuffisante des dépenses, et 80 % relèvent un déficit de formation des agents budgétaires. En outre, plus de 60 % des enquêtés soulignent une faible transparence dans la gestion et un manque de mécanismes de communication interne et de participation citoyenne. L'ensemble de ces constats présente des implications majeures pour les réformes visant à améliorer la gestion budgétaire dans les communes togolaises.

Mots clés : Gestion budgétaire ; pratiques de gestion budgétaire ; communes togolaises ; gouvernance locale ; reddition de comptes.

Abstract

This research aims to identify the budget management practices implemented within Togolese municipalities. To achieve this objective, a qualitative exploratory approach was adopted with fifteen municipal officials, including six Administrative and Financial Directors (DAF) and nine public accountants from urban and rural municipalities. Manual content analysis of the interviews revealed six main budgetary practices: (1) budgetary policy debate, (2) budget preparation, (3) budget voting, (4) budget review and approval, (5) budget execution, and (6) accountability. However, several major challenges were identified. Eighty-seven percent of the municipalities surveyed reported difficulties in mobilizing their own resources, 73% reported insufficient control over expenditure, and 80% reported a lack of training for budget officers. In addition, more than 60% of respondents highlighted a lack of transparency in management and a lack of internal communication and citizen participation mechanisms. All of these findings have major implications for reforms aimed at improving budget management in Togolese municipalities.

Keywords: Budget management; budget management practices; Togolese municipalities; local governance; accountability.

Introduction

Dans un contexte mondial marqué par la rareté des ressources, l'exigence de transparence, et la recherche de performance dans l'action publique, les collectivités locales, notamment les communes, sont appelées à adopter des mécanismes de gestion budgétaire rigoureux, participatifs et efficaces (Assaad, et al., 2020). La gestion budgétaire constitue en ce sens un outil fondamental de la gouvernance locale, en ce qu'elle conditionne la capacité des communes à planifier, financer et exécuter les actions de développement territorial. En ce sens, Deng et Peng (2011 : 76) ont postulé que le budget public, servant de reflet de l'intérêt collectif public et comme contrainte légale sur les dépenses gouvernementales, peut être un outil efficace pour promouvoir la bonne gouvernance et l'intérêt public.

Dans la littérature sur les finances publiques locales, la qualité des pratiques budgétaires est largement reconnue comme un déterminant majeur de l'efficacité et de la transparence dans la gestion des ressources publiques (Wildavsky, 1986). Plusieurs travaux soulignent que la mise en œuvre de processus budgétaires modernes notamment la programmation pluriannuelle, la budgétisation orientée vers les résultats, le contrôle interne, la reddition de comptes et la participation citoyenne renforce la performance et la confiance des populations envers les autorités locales (Shah, 2007 ; Andrews, 2013 ; Bek & Hajli, 2025).

Dans de nombreux pays africains, les réformes de décentralisation ont entraîné une responsabilisation accrue des communes, sans toujours s'accompagner de capacités techniques adaptées ni d'une structuration efficace des outils budgétaires (Smoke, 2015).

Le Togo n'échappe pas à cette dynamique. Depuis les élections locales de 2019 et l'opérationnalisation des 117 communes, plusieurs textes normatifs notamment la loi n°2018-003¹ portant décentralisation et libertés locales, la nomenclature budgétaire de l'État et des collectivités (Ministère de l'Économie et des Finances, 2019), ainsi que le décret n°2020-004² fixant le régime financier des collectivités territoriales ont établi un cadre formel de gestion budgétaire qui devrait encadrer l'élaboration, l'exécution, le contrôle des budgets et la reddition des comptes communaux.

Cependant, malgré ce cadre solide, on observe un écart entre ce cadre institutionnel et les pratiques effectives dans les communes. Des diagnostics réalisés font ressortir des difficultés persistantes liées aux capacités humaines, à la préparation budgétaire souvent peu

¹ <https://assemblee-nationale.tg/wp-content/uploads/2021/10/decentralisation-projet-de-loi-2.pdf?>

² <https://finances.gouv.tg/wp-content/uploads/2020/11/Decret-N%C2%B02020-004-portant-regime-financier-des-CT-1-min.pdf?>

participative, à une exécution budgétaire manquant de suivi rigoureux, à la mobilisation des ressources (recettes propres) et à une faible culture de reddition publique des comptes (GIZ, 2021³; Cour des comptes, 2022⁴ ; Carrassus et al, 2013 ; Aïssi, 2021).

Sur le plan scientifique, la littérature sur la gestion budgétaire locale au Togo est encore embryonnaire. Les travaux existants portent surtout sur la mobilisation des ressources locales (Tankpé, 2024; Kouevi, et al., 2024) ou sur la gouvernance locale en général (Aboudou & Magnangou, 2019; Tankpé, et al., 2024), mais peu d'études explorent les pratiques de gestion budgétaire concrètes des communes.

Dans ce contexte, cet article se propose d'examiner empiriquement les pratiques de gestion budgétaire actuellement mises en œuvre dans les communes du Togo. La question centrale de cette recherche est donc la suivante : **Quelles sont les pratiques de gestion budgétaire mises en œuvre dans les communes du Togo ?**

Les contributions attendues de ce travail se déclinent sur plusieurs plans. Sur le plan empirique, cette recherche apporte des données concrètes issues du terrain, à travers des entretiens menés auprès d'acteurs clés impliqués dans la gestion budgétaire communale. Sur le plan pratique, elle vise à fournir des recommandations utiles aux autorités locales, aux partenaires techniques et financiers, pour renforcer la performance budgétaire. Et sur le plan méthodologique et politique, elle propose une approche d'analyse qualitative appliquée à la gouvernance locale, pouvant servir de base à des réformes futures dans le cadre du processus de décentralisation au Togo.

Pour y répondre, une méthodologie qualitative exploratoire a été mobilisée, reposant sur des entretiens semi-directifs menés auprès des Directeurs Administratifs et Financiers (DAF) ou comptables publics de quinze communes togolaises.

L'article est structuré en trois parties. La première présente la revue de littérature portant sur la gestion budgétaire dans les administrations publiques. La deuxième décrit la méthodologie de la recherche. Enfin, la dernière section présente les résultats et discussion des différents résultats obtenus de la recherche empirique.

³ <https://www.giz.de/en/downloads/giz2021-fr-etat-des-lieux-de-la-cooperation-decentralisee-au-togo.pdf?>

⁴ <https://www.courdescomptes.tg/wp-content/uploads/2024/09/Rapport-du-contrôle-des-comptes-et-de-la-gestion-de-la-commune-de-Blitta-1-exercices-2020-2021.pdf?>

1. Revue de littérature

Dans cette partie, il sera question de clarifier le concept de gestion budgétaire, le point de la littérature sur les pratiques de gestion budgétaire dans les communes.

1.1. Gestion budgétaire des communes

La gestion budgétaire trouve son origine dans le domaine public. Elle constitue aujourd'hui un défi pour la gestion publique. En effet, et pour un pays en voie de développement comme le Togo, les administrations publiques sont appelées à mieux gérer leurs ressources financières pour mieux gérer les services et les biens publics. Ainsi, l'objectif de la gestion budgétaire reste de maîtriser les coûts, lancer les partenariats publics-privées, et de renforcer les modes gestion efficaces axés sur la performance et les résultats.

La gestion budgétaire est compréhensible comme un instrument central de la gouvernance locale : elle permet aux communes de planifier, d'allouer, d'exécuter et de contrôler les ressources publiques mobilisées en vue de la prestation de services et du développement local. La gestion budgétaire occupe une place déterminante, puisqu'elle conditionne la capacité des communes à mobiliser des ressources, à répondre efficacement aux besoins des citoyens et à garantir l'équilibre financier de leurs opérations (Oulasvirta, 2014).

Gervais (2002) souligne que le budget est « un plan à court terme chiffré comportant l'affectation de ressources et l'assignation des responsabilités », tandis que Guedj (2007) complète cette définition en ajoutant qu'il doit être accompagné d'un plan d'action qualitatif et daté. De manière similaire, l'OCDE (2019) considère le budget comme « un document prévisionnel présentant de manière systématique les recettes et dépenses d'une organisation pour une période donnée, généralement une année ».

Selon Anaman (2023) le budget représente un document légal qui organise l'ensemble de la vie financière de la collectivité pour une période donnée, généralement de douze mois, et qui constitue l'instrument principal de planification et de contrôle des ressources publiques.

Ainsi, le budget peut être appréhendé comme un outil de planification stratégique et opérationnelle, traduisant en chiffres les objectifs fixés, assurant la coordination des actions et facilitant la prise de décision. Il reflète non seulement les dimensions financières et quantitatives, mais également les aspects organisationnels et humains, constituant un levier essentiel de pilotage et de performance au sein des organisations publiques et privées.

Meyer (1970) décrit la gestion budgétaire comme un « processus de prévisions et d'affectation des ressources pour une durée limitée, suivi d'un contrôle régulier permettant de comparer les budgets aux réalisations et de mettre en évidence les écarts pour les analyser ».

La gestion budgétaire repose sur un ensemble de principes fondamentaux qui permettent aux organisations de planifier, piloter et contrôler efficacement leurs ressources financières. Ces principes constituent des repères essentiels pour assurer la cohérence, la transparence et l'efficacité du processus budgétaire (Bouquin, 1998 ; Anthony & Govindarajan, 2007).

Le premier principe fondamental est celui de la prévision, qui consiste à anticiper les besoins financiers et les ressources disponibles pour une période déterminée, généralement annuelle, en s'appuyant sur les données historiques et les tendances économiques (Meyer, 1970). La prévision permet de planifier les recettes et les dépenses et constitue la base sur laquelle les budgets sont élaborés. Selon Hamini (2001), la qualité de la prévision conditionne la pertinence des allocations de ressources et la capacité de l'organisation à atteindre ses objectifs.

Le deuxième principe est celui de la budgétisation, qui traduit les prévisions en programmes d'actions chiffrées. Selon Lochard et Gilbert (1998), la budgétisation consiste à attribuer des ressources financières aux différents services ou centres de responsabilité afin de réaliser les objectifs fixés. Elle implique une hiérarchisation des priorités et une allocation rationnelle des moyens disponibles pour maximiser l'efficacité organisationnelle, tout en responsabilisant les gestionnaires.

Le troisième principe, le contrôle budgétaire, vise à comparer les dépenses et recettes réalisées avec les prévisions afin d'identifier les écarts et de mettre en œuvre des actions correctives (Forget, 2005 ; Goujet & Raulet, 2007). Selon Alazard et Sépari (1998), le contrôle budgétaire permet non seulement de vérifier l'exécution des budgets, mais aussi de faciliter la prise de décision et d'améliorer la performance des organisations. Un autre principe clé est celui de la participation et de la responsabilisation. Mykita et Tuszynski (2002) soulignent que la budgétisation participative favorise l'engagement des responsables, encourage la coopération entre les services et intègre la dimension humaine dans le processus budgétaire, renforçant la motivation et l'appropriation des objectifs.

Enfin, la cohérence et la coordination constituent des principes essentiels. Bouquin (1998) explique que le budget doit constituer un ensemble cohérent de prévisions chiffrées couvrant l'ensemble des activités de l'organisation. La coordination entre les différents centres de responsabilité permet d'éviter les actions parcellaires ou contradictoires et assure une

utilisation optimale des ressources pour atteindre les objectifs stratégiques. Ainsi, les principes de prévision, budgétisation, contrôle, participation et cohérence forment un cadre indispensable au pilotage financier des organisations. Ils garantissent non seulement la rationalité et la transparence dans l'allocation des ressources, mais également l'efficacité et la performance globale des organisations publiques et privées (Anthony & Govindarajan, 2007 ; Bouquin, 1998 ; Forget, 2005).

1.2. Pratiques de gestion budgétaire

Selon Bouquin (2008), les pratiques budgétaires désignent l'ensemble des règles et outils permettant de traduire les objectifs stratégiques en plans financiers détaillés, destinés à coordonner et à contrôler les activités. Dans la même perspective, Lorino (1995) affirme que la gestion budgétaire est une pratique managériale visant à formaliser les objectifs en programmes d'actions chiffrés, à anticiper les besoins et à mesurer les écarts entre prévisions et réalisations.

Les travaux plus récents, tels que ceux de Berland et De Rongé (2015), insistent sur l'évolution des pratiques budgétaires, en soulignant leur caractère adaptatif face aux nouveaux enjeux de performance, de transparence et de gouvernance. Dans cette perspective, les pratiques de gestion budgétaire sont définies comme un ensemble intégré d'outils, de comportements et de processus, orientés vers l'optimisation de l'allocation des ressources, le suivi des résultats et le soutien à la prise de décision stratégique.

1.2.1 Les approches du pratique de gestion budgétaire

Les recherches consacrées au budget et à ses usages forment depuis plusieurs décennies un axe majeur du contrôle de gestion. La littérature a dégagé trois grandes familles d'approches pour analyser les pratiques budgétaires : l'approche psychologique (ou comportementale), l'approche managériale (ou fonctionnelle) et l'approche statistique/contingente. Chacune éclaire des facettes différentes du phénomène budgétaire et contribue à une compréhension intégrée des enjeux techniques, organisationnels et humains du budget.

- L'approche psychologique

L'approche psychologique s'est principalement développée dans les années 1960 et 1970 sous l'impulsion des courants des relations humaines et de la théorie comportementale de l'organisation. Elle met l'accent sur les effets du budget sur les comportements, la motivation et l'évaluation des acteurs. Les travaux de Cyert et March (1963) et d'Argyris (1957, 1964)

ont posé les jalons théoriques en montrant que les décisions et les routines organisationnelles ne s'expliquent pas seulement par des critères économiques, mais aussi par des mécanismes cognitifs et politiques. Appliquée au budget, cette perspective a donné lieu à des recherches empiriques sur la participation budgétaire, la fixation d'objectifs, la pression des cibles et leurs conséquences sur la motivation, la créativité et la performance. Brownell (1982) a montré, par exemple, que la participation à l'élaboration du budget peut renforcer l'acceptation des objectifs et améliorer la performance, sous réserve que la participation soit réelle et perçue comme légitime. De même, Hopwood (1972, 1974) a étudié la manière dont les systèmes budgétaires façonnent les comportements et les routines de travail, soulignant l'ambivalence des effets : le budget peut à la fois coordonner l'action et générer des comportements de jeu (budget gaming) ou de rigidification. L'approche psychologique reste centrale pour comprendre les dimensions humaines du budget : conflits interservices, arbitrages politiques internes, acceptation des normes et effets de motivation.

- L'approche managériale

Cette approche appréhende la gestion budgétaire comme un instrument de pilotage et de décision au service des objectifs stratégiques et opérationnels de l'organisation. Elle s'intéresse aux finalités, aux processus et aux dispositifs qui rendent le budget utile pour le management : planification, allocation des ressources, suivi des performances et responsabilisation des centres. Des auteurs comme Anthony (1965) et Anthony & Govindarajan (2007) ont conceptualisé le budget au sein du système de contrôle de gestion en insistant sur sa fonction d'alignement entre stratégie et exécution. Merchant (1981) a étudié la conception des systèmes budgétaires et leur influence sur la performance managériale, tandis que Kaplan et Norton (1992, 1996) ont montré l'importance d'articuler mesures financières et non financières (Balanced Scorecard) et de relier le budget à des indicateurs prospectifs. L'approche managériale examine également les instruments concrets (budgets par activités, budgets flexibles, budgets axés sur les résultats) et les procédures organisationnelles (calendriers, responsabilités, circuits d'information) qui conditionnent l'efficacité du pilotage. Elle met l'accent sur la concevabilité et la pertinence des dispositifs budgétaires pour la prise de décision.

- L'approche statistique

L'approche statistique ou approche de contingence s'inscrit dans une perspective empirico-analytique visant à expliquer la variété des pratiques budgétaires par des facteurs contextuels et organisationnels. Otley (1980) a été un acteur majeur de cette orientation en proposant la "contingency theory" appliquée au contrôle de gestion : les dispositifs budgétaires ne sont pas universels mais dépendent de variables telles que la taille de l'organisation, la structure technique, l'environnement concurrentiel, la stratégie et la culture organisationnelle. Chenhall (2003) a synthétisé et actualisé ces travaux en montrant comment les variables contingentes modulent la relation entre systèmes de contrôle (dont le budget) et performance. Sur le plan méthodologique, l'approche statistique mobilise des méthodes quantitatives et économétriques pour tester des hypothèses (régressions, modèles multi-niveau, analyses de variance) et établir des relations causales ou corrélationnelles entre caractéristiques contextuelles et formes de budgétisation. Cette approche a l'avantage d'objectiver les relations et d'identifier des configurations (ensembles de variables) favorables à tel ou tel dispositif budgétaire, mais elle peut être critiquée pour son risque de réductionnisme si elle néglige les dimensions subjectives mises en lumière par l'approche psychologique.

1.2.2 Typologies des pratiques budgétaires

La littérature sur la gestion budgétaire met en évidence une pluralité de typologies qui permettent de mieux comprendre les modalités d'utilisation du budget au sein des organisations. Ces classifications reflètent la diversité des objectifs poursuivis, des styles de management adoptés et des contextes organisationnels dans lesquels le budget est mobilisé. Plusieurs auteurs de référence, tels qu'Anthony, Hopwood, Marchant, Simons et Sponem, ont proposé des cadres typologiques devenus incontournables.

Cependant, des regroupements possibles sont envisageables et se résument comme dans le tableau 1.

Tableau N°1 : Synthèse des pratiques de gestion budgétaire de la littérature

Auteurs	Pratiques
Anthony (1988) ; Bouquin (2006)	- La participation budgétaire, - La négociation budgétaire, - Le niveau de difficultés des objectifs, - Le suivi budgétaire, - La révision et ré-prévision budgétaire, - L'évaluation budgétaire, la rémunération budgétaire, - La formalisation budgétaire, - Le niveau de détail budgétaire, - L'implication de la hiérarchie.
Merchant (1981); Shields (1998) ; Sponem (2002) et Gignon-Marconnet (2003)	- La participation budgétaire, - Le suivi budgétaire, - L'évaluation budgétaire.
Mukashyaka & Mulyungi (2018)	- La planification, - L'exécution, - Le suivi budgétaire.
Sande, D., A., Okiro, K., Wanjare, J. & Omoro M. (2023)	- L'affectation des ressources, - La planification des entrées de fonds, - L'approbation du budget, - Les évaluations budgétaires, - les vérifications.
Aboubakar, T. O., & Blanchard, S. H. (2023)	- La préparation, - L'exécution, - l'évaluation budgétaire.

Source : les auteurs

2. Méthodologie de recherche exploratoire

L'échantillon de notre étude représente ce sur quoi porte l'étude, c'est-à-dire le cadre d'analyse sur lequel repose notre recherche. Ainsi, notre recherche est axée sur les communes du Togo, étant donné que nous cherchons à identifier les pratiques de gestion budgétaire.

Les personnes qui nous intéresseraient le plus dans ces structures seraient constituées des Directeurs Administratifs et Financiers (DAF) ou comptables publics impliqués dans la

gestion budgétaire. Vu que c'est une approche qualitative, la taille de l'échantillon n'est pas importante, l'essentiel étant d'avoir un maximum d'informations nouvelles (Patten, 1990).

En effet, à l'aide d'un guide d'entretien semi directif, (adressé aux directeurs administratifs et financiers ou comptables publics), les thèmes ont concerné la perception de la gestion budgétaire, les pratiques de gestion budgétaire utilisés dans les communes du Togo, les principaux défis confrontés en matière de gestion budgétaire; et enfin les perspectives préconisée pour amélioration la gestion budgétaire. L'enquête a été réalisée dans quinze (15) communes. Au préalable, nous sommes passés par l'administration en déposant une demande pour obtenir l'autorisation en vue de réaliser les entretiens. La note d'autorisation m'autorisant les entretiens m'ont permis de négocier des rendez-vous surtout auprès des acteurs identifiés. C'est ainsi que nous avons réalisé les entretiens et le maximum d'information a été collecté sur place. Une retranscription a été réalisée pour chaque entretien. Notre base de travail a été un échantillon de raisonné. La collecte d'informations s'est arrêtée quand il nous a semblé que la multiplication d'entretiens ne changerait pas la vision qui ressortait des échanges réalisés avec les autres répondants (principe de saturation théorique). Il est important de préciser que tous ces entretiens ont été faits dans l'enceinte des 15 communes et dans les bureaux de chaque acteur identifié.

Nous présentons ci-après le choix de l'échantillon, la démarche de la recherche et la méthode de traitement des données.

2.1. Choix de l'échantillon et démarche de la recherche

La problématique de la gestion budgétaire au sein des communes togolaises revêt une sensibilité particulière en raison des réformes constitutionnelles, législatives et institutionnelles qui la guident. Ainsi, lors des entrevues, plusieurs éléments ont été rappelés aux acteurs : le but de l'entrevue, la durée de l'entrevue, les attentes envers le participant et la confidentialité (Mayer, Ouellet, 1991). Les entretiens ont été effectués à partir du 11 novembre 2024 pour être achevé le 19 novembre 2024 et ont duré en moyenne 40 minutes et ont été menés de manière individuelle en français, sauf deux (2) communes qui ont connu la présence du secrétaire générale de la commune à l'entretien qui est un acteur impliqué dans le processus budgétaire. Tous les entretiens ont fait l'objet d'un enregistrement et d'une retranscription intégrale. Nous avons interviewé sur les vingt (20) Communes contactées, 15 communes (dont une personne par communes) de 09 communes urbaines et 04 communes rurales dont les autres non pas donné leur autorisation de faire l'entretien. Le nombre de

répondants s'élève à 15 responsables répartis comme suit : 06 DAF et 09 Comptables publics des communes. Nous précisons qu'à ce nombre, nous ne récoltions plus de nouvelles informations (Guest, et al., 2006 ; Fusch & Ness, 2015). C'est ce qui justifie la taille de notre échantillon.

2.2. Méthode de traitement des données

L'ensemble des entretiens après leur avoir renommé par profil et par commune ont fait l'objet d'un enregistrement et d'une retranscription intégrale sous forme de « verbatim ». Ainsi, l'analyse des verbatim recueillis ont fait émerger des éléments importants au regard de notre question de recherche. Les données des entretiens ont fait objet d'une analyse de contenu manuelle avec verbatim (Miles & Huberman, 2003). En raison du nombre d'interviewés, cette analyse de données est manuelle afin de conserver les mots et expressions exacts des personnes interrogées lors de la présentation des résultats. Toutefois, tout au long de cette analyse, nous avons cherché à faire un rapprochement avec l'expression des interviewés en fonction des différentes pratiques présentes dans la littérature.

Tableau N°2 : Caractéristique des répondants/ étude qualitative exploratoire

Commune	Préfecture	Poste
Commune 1	Golfe	DAF
Commune 2		DAF
Commune 3	Ogou	Comptable
Commune 4		Comptable
Commune 5	Doufèlgou	Comptable
Commune 6	Sotouboua	DAF
Commune 7	Kéran	Comptable
Commune 8	Amou	Comptable
Commune 9	Binah	Comptable
Commune 10	Kozah	DAF
Commune 11		Comptable
Commune 12		Comptable
Commune 13	Agoè-Nyivé	DAF
Commune 14	Zio	Comptable
Commune 15		DAF/Comptable

Source : Donnée de l'enquête, 2024

Le tableau ci-dessus présent la répartition des quinze répondants ayant participé à l'étude qualitative exploratoire. Il ressort que les participants proviennent de dix préfectures principales : le Golfe, Ogou, Kozah, Binah, Amou, Kéran, Sotouboua, Doufèlgou, Agoè-Nyivé et Zio, ce qui assure une représentativité des communes urbaines et périurbaines du Togo.

3. Présentation et discussion des résultats

Cette dernière partie nous permet de comprendre la perception de la gestion budgétaire, les pratiques de gestion budgétaire présentes dans les communes du Togo, les principaux défis confrontés en matière de gestion budgétaire et les perspectives préconisée pour amélioration la gestion budgétaire. Ainsi, nous allons présenter les résultats en première section et leur discussion dans la seconde.

3.1. Pratiques de gestion budgétaire dans les communes Togolaises

Les données recueillies à travers les entretiens semi-directifs ont été analysées à travers une approche thématique permettent de mieux cerner les pratiques de gestion budgétaire dans les communes togolaises. Ces pratiques s'inscrivent dans le cadre fixé par les lois de la décentralisation, la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), et les textes spécifiques encadrant les finances locales, notamment la nomenclature budgétaire harmonisée de l'UEMOA. Toutefois, leur application varie d'une commune à l'autre selon les ressources disponibles, le niveau de formation des agents, et l'organisation administrative locale. Le tableau ci-dessous présente une synthèse des propos recueillis auprès des DAF et comptables, illustrant les principales pratiques observées, ainsi que les difficultés rencontrées.

Tableau N°3 : Verbatims recueillis

Répondants	Verbatims
DAF et Comptables publics (1 à 15)	« Avant de commencer nos activités, nous discutons toujours des priorités pour l'année afin que tout le monde soit aligné. »
	« Il est important que chacun puisse exprimer ses besoins et ses idées avant de décider où affecter les ressources. »
	« Nous organisons des réunions où les responsables partagent leur vision et leurs attentes pour l'année à venir. »
	« Ces échanges nous aident à comprendre quelles actions doivent être prioritaires selon les enjeux de la commune. »

	« Les discussions en amont permettent d'éviter les malentendus et de mieux planifier nos actions. »
DAF et Comptables publiques (1 à 15)	« Nous consacrons du temps à préparer les documents nécessaires avant de les présenter aux décideurs. »
	« Chaque service fournit ses propositions pour que nous puissions construire un plan cohérent. »
	« La présentation est toujours structurée pour que les responsables comprennent clairement nos besoins. »
	« Nous cherchons à anticiper toutes les dépenses et à justifier chaque ligne avant la réunion officielle. »
	« Les documents que nous préparons servent de guide pour orienter les discussions et faciliter la décision. »
DAF et Comptables publiques (1 à 15)	« Une fois le plan finalisé, il est soumis à l'approbation des instances concernées. »
	« Chacun exprime son avis et, par consensus, nous validons les propositions avant de passer à l'action. »
	« Il y a un moment formel où les décisions sont prises et validées par les responsables compétents. »
	« Les échanges permettent de confirmer que toutes les parties sont d'accord avec les allocations prévues. »
	« La décision finale est toujours le fruit d'une concertation entre les différents responsables. »
DAF et Comptables publiques (1 à 15)	« Les documents sont étudiés en détail pour s'assurer que toutes les informations sont correctes. »
	« Chaque proposition est analysée pour vérifier sa pertinence et sa faisabilité. »
	« Avant de valider, nous vérifions que tout est conforme aux exigences et aux priorités de la commune. »
	« L'examen nous permet d'identifier les incohérences et d'apporter des ajustements si nécessaire. »
	« La validation finale est le résultat d'une évaluation approfondie et collective. »

DAF et Comptables publiques (1 à 15)	« Les ressources sont utilisées conformément au plan décidé, en suivant les priorités définies. »
	« Nous veillons à ce que chaque dépense corresponde à ce qui avait été prévu. »
	« Les activités sont réalisées selon le calendrier et les montants alloués. »
	« Nous faisons attention à respecter les limites et les objectifs fixés au départ. »
	« Chaque action est contrôlée pour s'assurer qu'elle respecte les décisions prises. »
DAF et Comptables publiques (1 à 15)	« À la fin de chaque période, nous présentons un compte rendu détaillé de ce qui a été réalisé. »
	« Nous faisons le point sur l'utilisation des ressources et les résultats obtenus. »
	« Les responsables reçoivent un rapport clair sur les activités et les dépenses effectuées. »
	« Il est important de montrer la transparence et la conformité dans la gestion des ressources. »
	« Ces bilans permettent de tirer des enseignements pour mieux planifier l'avenir. »

Source : Donné de l'enquête, 2024

Tableau N°4 : Synthèse extraite de l'analyse des réponses et des verbatims

Définition de la gestion budgétaire	Pratiques de gestion budgétaire
Processus	Débat d'orientation budgétaire
Ensemble	Elaboration (Préparation et présentation du budget)
Prévision	Le vote du budget
Elaboration	Examen et l'approbation du budget
Exécution	Exécution budgétaire
Clôture	Reddition des comptes
Défis de la gestion budgétaire	Perspectives d'amélioration

Faible mobilisation des recettes	Sensibilisation des citoyens
Usage des outils manuels	Adoption du logiciel Solution Logicielle pour Administrations des Finances (SOLAF)
Non sincérité des agents collecteurs	Renforcement des capacités des agents
Un contrôleur financier pour toute une région	Affecter chaque ministère un contrôleur financier
Communication budgétaire insuffisante	Mise en place d'un système de reporting
L'incivisme fiscal	

Source : Donné de l'enquête, 2024

3.2. Discussion des résultats

Cette recherche a pour objectif d'identifier les pratiques de gestion budgétaire au sein des communes togolaises. Sur la base de nos résultats nous proposons les constats suivants :

Les résultats de cette recherche empirique mettent en lumière des pratiques de gestion budgétaire adoptées par les communes togolaises. Ces communes s'alignent principalement sur les exigences du cadre réglementaire national, dicté par les textes encadrant la décentralisation et les finances publiques locales. Dans ce contexte, la conformité aux étapes formelles du processus budgétaire prévaut sur la qualité du pilotage et de l'exécution.

Le débat d'orientation budgétaire émerge comme un pilier central du cycle budgétaire communal. Il s'agit de la première phase du processus budgétaire pour une bonne budgétisation. Elle consiste à identifier les besoins prioritaires des populations et à déterminer les moyens financiers nécessaires pour y répondre. Cette planification se fait généralement à partir du Plan de Développement Communal (PDC), qui sert de référence stratégique pour l'affectation des ressources. Pour Abdullahi (2011), cette phase couvre l'estimation des recettes, la détermination des priorités budgétaires. Bien que cette pratique reflète un effort de structuration des choix de gestion, elle reste encore souvent limitée à un exercice institutionnel entre élus et cadres administratifs, avec une faible implication des citoyens. Pourtant, ce débat devrait constituer un levier de transparence et de responsabilisation, en permettant une meilleure communication sur les priorités de développement local.

L'élaboration du budget, qui comprend la préparation technique et la présentation du projet budgétaire, constitue une étape cruciale du processus. Elle révèle une dynamique relativement bien maîtrisée par les services administratifs, bien qu'elle souffre de nombreuses approximations dues à l'insuffisance de données fiables, notamment sur le potentiel fiscal

local. Cette situation limite l'ambition des prévisions budgétaires et rend les choix budgétaires plus politiques que techniques.

Le vote du budget par les conseils municipaux se fait généralement dans les délais légaux. Cette phase reflète une volonté de légitimation institutionnelle des décisions financières. Toutefois, plusieurs observations indiquent que certains élus manquent de formation pour comprendre les documents budgétaires, ce qui réduit la portée critique du vote et transforme l'exercice en une simple formalité.

L'examen et l'approbation du budget par les autorités de tutelle constituent une autre étape clé. Elles permettent de garantir la conformité du document budgétaire aux normes légales. Cependant, cette phase souffre de lenteurs administratives et suscite parfois un sentiment de recentralisation, perçu comme une entrave à l'autonomie effective des communes.

L'exécution budgétaire se révèle être l'étape la plus sensible du cycle. Elle correspond à la mise en œuvre concrète du budget voté. Elle implique la mobilisation effective des recettes et la réalisation des dépenses conformément aux autorisations données par le conseil municipal. Elle est confrontée à de nombreux défis, notamment la faible mobilisation des ressources propres, les retards dans le transfert des fonds étatiques, et une gestion manuelle ou semi-informatisée qui complique le suivi en temps réel. Cette phase dévoile les limites opérationnelles des communes en matière de pilotage financier, ce qui affecte leur capacité à atteindre les objectifs planifiés. Au Togo, l'exécution budgétaire est assurée par deux acteurs principaux : L'ordonnateur (le maire), qui engage et liquide les dépenses ; et le comptable public (souvent le receveur municipal), qui paie les dépenses autorisées.

Enfin, **la reddition des comptes** est identifiée comme une pratique indispensable pour garantir la redevabilité et évaluer l'usage effectif des ressources. Rendre compte de l'utilisation des ressources et des résultats obtenus favorise une plus grande transparence et une meilleure gestion des finances publiques (Mukenge katumba & Belanganayi, 2024). La reddition des comptes est la transparence absolue, c'est-à-dire informer, prouver et justifier l'administration des biens des communes (Habri & Tritah, 2022).

Néanmoins, cette étape reste très formelle et principalement orientée vers les organes de tutelle. Les citoyens et autres parties prenantes locales sont rarement informés des résultats financiers, ce qui pose un problème de transparence et de participation démocratique. La mise en œuvre de mécanismes de feedback budgétaire reste embryonnaire.

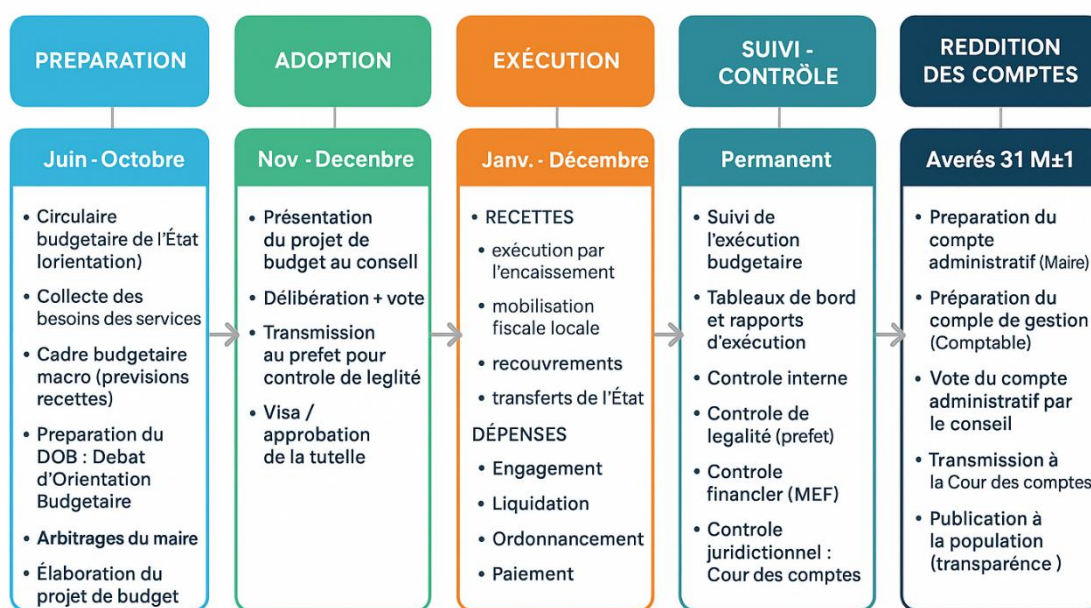
Certaines communes commencent cependant à intégrer des mécanismes de contrôle interne, et envisagent la mise en place de rapports de performance, reflétant une volonté d'améliorer

progressivement la qualité de la gestion budgétaire. Ces dynamiques naissantes constituent les prémices d'une culture budgétaire axée sur les résultats et la bonne gouvernance locale.

Figure N°1 : Synthèse graphique du processus budgétaire communal (Togo)

Source : Basée sur les textes légaux : Loi 2018-003, Décret 2020-004, Nomenclature budgétaire de l'État et des collectivités (MEF, 2019)

PROCESSUS BUDGÉTAIRE COMMUNAL AU TOGO



• Défis rencontrés par les communes

Les résultats soulignent plusieurs défis complexes auxquels les communes togolaises font face en matière de gestion budgétaire. L'analyse des données issues des entretiens révèle une série de défis structurels, organisationnels et institutionnels qui entravent la mise en œuvre efficace des pratiques de gestion budgétaire dans les communes togolaises. Ces contraintes, récurrentes d'une commune à l'autre, limitent fortement la capacité des communes à assurer une gestion rigoureuse, transparente et orientée vers les résultats.

- Difficulté de mobilisation des ressources locales :

L'un des défis majeurs soulevés par les répondants est la faible capacité des communes à mobiliser des ressources propres. Cette difficulté résulte de plusieurs facteurs : un potentiel fiscal peu exploité, un recensement inadéquat des contribuables, la résistance au paiement des taxes locales, ainsi qu'un manque de dispositifs modernes de recouvrement. Cette situation

conduit à une forte dépendance vis-à-vis des transferts de l'État, ce qui fragilise l'autonomie financière des communes.

- Manque de compétences techniques et de formation :

Les agents en charge de la gestion budgétaire expriment des besoins importants en renforcement de capacités, notamment en matière de planification budgétaire, de gestion financière, d'analyse des écarts et d'outils de suivi. L'absence de formation continue adaptée au contexte local réduit l'efficacité des équipes et freine l'appropriation des réformes en cours.

- Faiblesse des outils de suivi et de digitalisation :

La majorité des communes enquêtées fonctionnent encore avec des outils manuels ou des fichiers Excel non intégrés. Il n'existe pas de logiciel national harmonisé de gestion budgétaire pour les communes. Cette situation complique le suivi de l'exécution budgétaire, la traçabilité des opérations, la prévision budgétaire, et la production de rapports fiables dans les délais requis.

- Lenteurs administratives et dépendance à l'approbation centrale :

Le processus d'approbation du budget par les autorités de tutelle est souvent perçu comme long et complexe, entraînant des retards dans l'exécution des dépenses planifiées. Ces délais administratifs affectent directement la mise en œuvre des projets locaux, en particulier ceux à caractère urgent ou saisonnier.

- Faible participation citoyenne et communication budgétaire limitée :

Plusieurs communes reconnaissent que la population est peu informée des choix budgétaires, et que les mécanismes de consultation et de retour d'information sont insuffisamment institutionnalisés. Cette situation empêche l'émergence d'une culture de redevabilité et de transparence, pourtant essentielle à la gouvernance locale.

- Instabilité institutionnelle et interférence politique :

Dans certaines communes, les changements fréquents dans les équipes municipales ou les tensions entre élus et personnel administratif entravent la continuité de la gestion. À cela s'ajoutent des interférences politiques dans les arbitrages budgétaires, compromettant la rigueur technique et l'objectivité des décisions financières.

Dans l'ensemble, ces défis révèlent une gestion budgétaire encore embryonnaire, où la conformité aux exigences réglementaires prévaut sur la performance et la stratégie. La mise en œuvre d'un cadre de gestion budgétaire efficace nécessite des réformes profondes,

articulées autour de la professionnalisation des acteurs, de la numérisation des outils, de l'engagement citoyen et du renforcement de l'autonomie locale.

Conclusion

Cet article a exploré la gestion budgétaire dans les communes togolaises, en s'appuyant sur une approche qualitative basée sur des entretiens menés avec des agents en charge de cette fonction. Elle a permis d'identifier les principales pratiques budgétaires mises en œuvre ainsi que les défis qui freinent leur efficacité.

Les résultats montrent que, malgré l'existence de pratiques clés telles que le débat d'orientation budgétaire, l'élaboration, le vote, l'exécution et la reddition des comptes, leur mise en œuvre reste limitée par des contraintes structurelles et institutionnelles. L'absence de capacités techniques, la faible mobilisation des ressources et l'insuffisance de transparence constituent des freins majeurs.

Pour améliorer la gestion budgétaire dans les communes togolaises, il apparaît nécessaire de promouvoir une approche intégrée fondée sur la formation, la participation citoyenne, l'innovation technologique et la redevabilité.

De plus, l'étude a des implications pratiques et éthiques. Sur le plan pratique, il est essentiel de renforcer la participation citoyenne à tous les niveaux du processus budgétaire surtout lors du débat d'orientation budgétaire. Une communication efficace peut atténuer les défis liés au système à trois niveaux : gouvernement national, régional et local. Sur le plan éthique, impliquer différents acteurs dans le processus budgétaire nécessite de privilégier les bénéfices locaux par rapport aux intérêts individuels ou de groupe. Le respect des règles et des régulations garantit une prise de décision éthique, en impliquant les employés administratifs, les responsables budgétaires et les parties prenantes dans le maintien des normes éthiques.

Toutefois, comme tout travail de recherche, ce travail également n'est pas exempt de limites. La toute première est d'ordre méthodologique, liée à la taille et à la nature de l'échantillon par manque de données quantitatives ; ainsi, un travail de recherche par le biais d'un questionnaire portant sur un échantillon aléatoire beaucoup plus important nous aurait certes donné plus d'informations et nous aurait permis de généraliser plus facilement nos résultats obtenus de façon statistique. Les limites découlent aussi d'une absence d'observations directes, documents budgétaires et absence de triangulation. De plus, le travail n'a pas pu aborder les autres acteurs impliqués dans la gestion budgétaire (Maire, le SG ...). Mais nous projetons dans nos recherches futures, d'élargir l'échantillon sur une population plus

significative en prenant en compte tous les acteurs pour comprendre les pratique de gestion budgétaire à partir d'une démarche mixte (qualitative et quantitative). Également une possible ouverture sur l'influence des pratiques de gestion budgétaire sur la performance financière des communes Togolaises.

Annexe 1: Guide d'entretien

AXES
1. Quelle définition donnez-vous la gestion budgétaire ?
2. Quelles sont les principales pratiques de gestion budgétaire que vous avez au sein des communes ?
3. Quels sont les principaux défis auxquels vous êtes confrontés dans votre commune en matière de gestion budgétaire ?
4. Quels sont les perspectives préconisez-vous pour amélioration la gestion budgétaire ?

BIBLIOGRAPHIE

Abdullahi, Y. S. (2011). *Public budget and budgetary control in Nigeria*. Journal of Business and Organisational Development, 3.

Aboubakar, T. O., & Blanchard, S. H. (2023). Budget management practices and financial performance of local governments in Cameroon. *Journal of Public Administration and Governance*, 13(2), 44–61.

AÏSSI Yuma Mwana, E. (2021). Le repositionnement du gestionnaire public dans le contexte de la gouvernance locale en R.D. Congo. *Revue Internationale du Chercheur*, 2(3), 1745–1770.

Alazard, C., & Sépari, S. (1998). *Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*. Paris : Dunod.

Anaman, A. (2023). Budgetisation publique et gestion financière locale au Togo : Analyse critique des pratiques budgétaires communales. *Revue Africaine de Gouvernance*, 4(2), 55–78.

Andrews, M. (2013). *The Limits of Institutional Reform in Development*. Cambridge University Press.

Anthony, R. N. (1965). *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Harvard Business School Press.

Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management Control Systems* (12^e éd.). McGraw-Hill Irwin.

Argyris, C. (1957). *Personality and Organization: The Conflict Between System and the Individual*. Harper & Row.

Argyris, C. (1964). *Integrating the Individual and the Organization*. Wiley.

ASSAAD Idrissi, M., et al. (2020). Les pratiques du système de contrôle de gestion au niveau du secteur public : le cas des administrations publiques marocaines. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 3(1–6), 302–326.

Awoki Tankpe, T. A. (2024). Les déterminants de l'autonomie financière des collectivités locales en Afrique subsaharienne : Cas des communes togolaises. *Revue Africaine de Gestion*, 7(Spécial), 81–110.

Awoki Tankpe, T. A., Kamissoko, B., & Tidjani, B. (2024). Les pratiques de la gouvernance dans les collectivités locales au Togo. *Revue Africaine de Gestion*, 7(Spécial), 358–382.

Berland, N., & De Rongé, Y. (2015). *Le contrôle de gestion : Organisation et mise en œuvre*. Economica.

Bouquin, H. (1998). *Le contrôle de gestion*. Presses Universitaires de France.

Bouquin, H. (2008). *Le contrôle de gestion dans les organisations publiques et privées*. Economica.

Brownell, P. (1982). Participation in the budgeting process: When it works and when it doesn't. *Journal of Accounting Literature*, 1(1), 124–153.

Carassus, D., Baldé, K., Gardey, D., & Marin, P. (2013). Caractérisation des pratiques de gouvernance au sein des EPCI : Un modèle pro-actif et ouvert ou un modèle passif et fermé ? *Analyse de la gouvernance des EPCI*. UPPA/IAE-PILOTE.

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), 127–168.

Cyert, R. M., & March, J. G. (1963). *A Behavioral Theory of the Firm*. Prentice-Hall.

Deng, S., & Peng, J. (2011). Reforming the budgeting process in China. *OECD Journal on Budgeting*, 2(1), 75–89. <https://doi.org/10.1787/budget-11-5kggc0zqj8f0>

Forget, J. (2005). *La gestion budgétaire : Outils et pratiques de gestion financière*. Éditions d'Organisation.

Fusch, P. I., & Ness, L. R. (2015). Are we there yet? Data saturation in qualitative research. *The Qualitative Report*, 20(9), 1408–1416.

Gervais, M. (2002). *Contrôle de gestion*. Economica.

Gignon-Marconnet, I. (2003). Les rôles actuels de la gestion budgétaire en France : Une confrontation des perceptions de professionnels avec la littérature. *ACCRA*, 9(1), 53–77.

Goujet, M., & Raulet, M.-C. (2007). *Contrôle de gestion : Pratiques et outils de pilotage*. Dunod.

Guest, G., Bunce, A., & Johnson, L. (2006). How many interviews are enough? *Field Methods*, 18(1), 59–82.

Habri, S., & Tritah, S. (2022). La gouvernance financière des collectivités territoriales à l'ère de la régionalisation avancée. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(1–1), 168–185. <https://doi.org/10.5281/zenodo.5899015>

Hamini, A. (2001). *Gestion budgétaire et contrôle de gestion dans les organisations publiques*. L'Harmattan.

Hopwood, A. G. (1972). An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. *Journal of Accounting Research*, 10, 156–182.

Hopwood, A. G. (1974). *Accounting and Human Behaviour*. Haymarket Publishing.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard: Measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 70(1), 71–79.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard*. Harvard Business School Press.

KOUEVI, T., Salissou, A., Bodjona, C. P., Kpodo, T., & Koutremon, K. D. (2024). Analyse de la mobilisation des ressources financières dans les communes au Togo : Cas de Golfe 5. *Revue Africaine de Gestion*, 7(Spécial), 284–310.

Lochard, G., & Gilbert, P. (1998). *Gestion budgétaire et contrôle de gestion*. Eyrolles.

Lorino, P. (1995). *Comptes et récits de la performance : Essai sur le pilotage de l'entreprise*. Les Éditions d'Organisation.

Maman, T., & Magnangou, E. (2019). L'organisation interne de la collectivité comme stimulateur de la gouvernance locale : Cas togolais. *Revue Africaine de Gestion*, 2(2), 82–108.

Mayer, R., & Ouellet, F. (1991). (Éds.) *Méthodologie de recherche pour les intervenants sociaux*. Gaëtan Morin.

Merchant, K. A. (1981). The design of the corporate budgeting system: Influences on managerial behavior and performance. *The Accounting Review*, 56(4), 813–829.

Meyer, P. (1970). *Techniques de gestion budgétaire*. Sirey.

Miles, M. B., & Huberman, A. M. (2003). *Analyse des données qualitatives*. De Boeck.

Ministère de l'Économie et des Finances. (2019). *Nomenclature budgétaire des collectivités territoriales*.

Mukashyaka, F., & Mulyungi, P. (2018). Effect of budgeting practices on the performance of local government in Rwanda. *International Journal of Science and Research*, 7(12), 1041–1048.

Mukenge Katumba, G. S., & Belanganayi Mputu, C. (2024). Budget-programme : Un instrument clé du nouveau management public. *African Scientific Journal*, 3(25), 169–187.

Mykita, M., & Tuszynski, J. (2002). La gestion budgétaire : Processus et comportements organisationnels. *Revue Française de Gestion*, 28(140), 85–96.

OCDE — Organisation de Coopération et de Développement Économiques. (2019). *Panorama des finances publiques 2019*. OCDE Publishing. https://doi.org/10.1787/gov_glance-2019-fr

Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428.

Oulasvirta, L. (2014). The reluctance of a developed country to choose accrual accounting in the public sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(8), 1200–1230.

Patten, M. Q. (1990). *Qualitative evaluation and research methods* (2^e éd.). Sage.

Sande, D. A., Okiro, K., Wanjare, J., & Omoro, M. (2023). Effect of budgeting practices on financial performance of county governments in Kenya. *International Journal of Finance and Accounting*, 8(1), 78–92.

Shah, A. (2007). *Participatory Budgeting*. World Bank.

Shields, J. F. (1998). Antecedents of participative budgeting. *Accounting, Organizations and Society*, 23(1), 49–76.

Smoke, P. (2015). Rethinking decentralization: Assessing challenges to a popular public sector reform. *Public Administration and Development*, 35(2), 97–112.

Sponem, S. (2002). Les styles de contrôle budgétaire : Une approche contingente. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 8(2), 7–30.

Tankpe, T. A. (2024). Les pratiques de la gouvernance dans les collectivités locales au Togo. *Revue Africaine de Gestion*, 7(Spécial), 358–382.

Wildavsky, A. (1986). *Budgeting: A Comparative Theory of Budgetary Processes*. Transaction Publishers.

Yassine, H. I. L. M. I., Zahra, H. A. J. R. I. O. U. I., & Hamza, E. K. (2024). Systematic review of IPSAS standards: The introduction of IPSAS in public establishments. *Edelweiss Applied Science and Technology*, 8(5), 292-306.

Youssef, B. E. K., & Hajli, N. (2025). Interopérabilité comptable et gouvernance budgétaire au Maroc. *Management Control, Auditing and Finance Review*, 2(3), 3–23.