



Université Senghor

Université internationale de langue française
au service du développement africain

Opérateur direct de la Francophonie

Elaboration d'une méthodologie de vérification de performance au sein de l'Institution Supérieure de Contrôle des Finances Publiques du Cameroun

présenté par

Yves Gabriel DJEYA KAMDOM

pour l'obtention du Master en Développement de l'Université Senghor

Département : Administration - Gestion

Spécialité : Gouvernance et Management Public

le 07 mars 2011

Devant le jury composé de :

Madame Danièle BORDELEAU Présidente

Directrice du Département Administration – Gestion,
Université Senghor d'Alexandrie

Monsieur Shérif DELAWAR Examineur

Professeur à l'Académie Arabe des Sciences et
Technologies, Alexandrie

Monsieur Thierno DIALLO Examineur

Professeur à l'Université de Québec à Chicoutimi

REMERCIEMENTS

A Dieu Tout-puissant pour m'avoir donné la grâce infinie de réaliser ce projet de formation et protégé ma famille dans la paix du cœur durant ces deux années, qu'il soit loué éternellement.

A Monsieur Steve Jacob, mon Directeur de mémoire et Professeur Agrégé à l'Université de Laval au Québec, qui à sa façon et ses propres méthodes, m'a aidé à élargir mon champ de vision ;

A son Excellence Monsieur David Etamé Massoma, Ministre Délégué à la Présidence de la République du Cameroun, chargé du Contrôle Supérieur de l'Etat pour m'avoir autorisé à suivre cette formation ;

A Monsieur Alfred Enoh, Directeur de la Formation et de la Coopération Internationale au Contrôle Supérieur de l'Etat pour les démarches entreprises pour me faire bénéficier de l'autorisation de mise en stage ;

A tout le personnel du Contrôle Supérieur de l'Etat du Cameroun pour leur soutien dans la poursuite de ma formation, notamment mes chefs hiérarchiques de la Division des Etudes et Affaires Juridiques ;

Au Recteur Albert Lourde pour les conditions propices qu'il a su créer pour favoriser cette formation de qualité, ainsi qu'à Madame Danièle Bordeleau, Directrice du Département Administration-Gestion pour l'encadrement pédagogique et scientifique dont j'ai bénéficié ;

A Madame Suzanne Youssef, Assistance de Direction au Département Administration-Gestion pour sa participation constante au bon déroulement de nos études ;

A l'ensemble des enseignants associés à l'Université Senghor qui nous ont transmis leurs connaissances. Qu'ils en soient toutes et tous remerciés et payés au centuple par Dieu ;

A l'ensemble des enseignants de la Faculté des Sciences Juridiques et Politiques de l'Université de Dschang, en particulier ceux qui ont conduit mes premiers pas sur le sentier de la recherche ;

A toutes celles et tous ceux qui ont, malgré leurs occupations, accepté de relire ce travail. Je pense à Mesdemoiselles Patience Ombick, Nadine Bakam ; à Messieurs Ribio Nzeza et Vincent Deudgui ;

A l'ensemble de mes camarades étudiants de l'Université Senghor en général et ceux du Département Administration-Gestion en particulier pour tous les échanges professionnels et culturels enrichissants ;

Au peuple égyptien pour leur hospitalité ainsi qu'à l'ensemble du personnel de l'Université Senghor pour leur disponibilité. Je pense particulièrement à Monsieur Ahmed Al Yassaky de la bibliothèque ;

Enfin, qu'il me soit permis d'exprimer toute ma reconnaissance à toutes les personnes qui ont bien voulu contribuer de près ou de loin à la réalisation de notre mémoire.

Yves Gabriel K. DJEYA,
Administration-Gestion 2011

DEDICACE

A mes parents, Maman Marie Woachié et Papa Pierre Kamdom, qui m'ont toujours soutenu, que Dieu vous bénisse et vous donne la santé pour que vous soyez les témoins même de votre fierté ;

A ma sœur aînée, Madame Aurélie Youdjieu, dont le soutien financier aura été déterminant pour le suivi de cette formation ;

A mes sœurs et frères, que la vie vous rend toujours heureux et joyeux, car vous le méritez ;

A ma fiancée Edith Julie Chekep, qui durant mes deux années à l'Université Senghor, a souffert de mon absence. Je sais que son amour pour moi a contribué à me surpasser chaque jour un peu plus, en vue d'atteindre le présent résultat, sache que tu comptes énormément pour moi ;

A toutes les personnes soucieuses de la transparence dans la gestion des affaires publiques.

LISTE DES ACRONYMES ET ABREVIATIONS

- AFROSAI : African Organization of Supreme Audit Institutions (Organisation Africaine des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques)
- BVG : Bureau du Vérificateur Général
- BVM : Bureau du Vérificateur Général du Mali
- CCAF-FCVI : Canadian Comprehensive Auditing Foundation – Fondation Canadienne pour la Vérification Intégrée
- CDBF : Conseil de Discipline Budgétaire et Financière
- CNUCC : Convention des Nations Unies Contre la Corruption
- CONSUPE : Contrôle Supérieur de l'Etat
- Ed. : Edition
- ENAP : Ecole Nationale d'Administration Publique
- FCFA : Franc de la Communauté Financière Africaine
- IPC : Indice de Perception de la Corruption
- ISC : Institution Supérieure de Contrôle des Finances Publiques
- INTOSAI : International Organization of Supreme Audit Institutions (Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques)
- MINEPAT : Ministère de l'Economie, de la Planification et de l'Aménagement du Territoire
- NEPAD : Nouveau Partenariat pour le Développement de l'Afrique
- OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economiques
- ONU : Organisation des Nations Unies
- RAG : Rapport Annuel de Gestion
- UE : Union Européenne
- VGQ : Bureau du Vérificateur Général du Québec
- VOR : Vérification de l'Optimisation des Ressources

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS	i
DEDICACE	ii
LISTE DES ACRONYMES ET ABREVIATIONS.....	iii
LISTE DES ILLUSTRATIONS.....	vii
RESUME	viii
ABSTRACT.....	ix
INTRODUCTION	1
CHAPITRE I : LA PROBLEMATIQUE DE LA VERIFICATION DES FINANCES PUBLIQUES AU CAMEROUN.....	3
1.1 L’assainissement des finances publiques : un enjeu de gouvernance et de démocratie.....	3
1.1.1 La vérification des finances publiques : une préoccupation des pouvoirs publics	3
1.1.2 La vérification des finances publiques : une contribution des partenaires au développement.....	4
1.2 Le système camerounais de vérification des finances : des institutions juxtaposées	5
1.2.1 La multiplication des structures de contrôle des finances publiques	5
1.2.2 Le Contrôle Supérieur de l’Etat dans le paysage institutionnel de vérification des finances publiques.....	6
1.2.3 Le Contrôle Supérieur de l’Etat : une institution quasi-juridictionnelle de contrôle des finances publiques	7
1.3 La vérification des finances publiques au Cameroun : des questions se posent	8
1.3.1 La situation actuelle de la vérification de performance au CONSUPE : des constats qui préoccupent	8
1.3.2 La question de recherche.....	9
1.3.3 Les objectifs de recherche	9
1.3.4 Les hypothèses de recherche	10
1.4 Les résultats attendus	10
1.5 La synthèse des données de terrain et les limites de l’étude.....	11
1.5.1 La synthèse des données de terrain	11
1.5.2 Les limites de la recherche.....	11
CHAPITRE II : LES RECENTES EVOLUTIONS DES METHODES DE VERIFICATION DANS LA LITTERATURE.....	13
2.1 La vérification des finances publiques : une pratique à usages multiples.....	13
2.1.1 Les notions connexes à la vérification : une nécessaire clarification conceptuelle.....	13
2.1.2 La vérification : un concept ancien et complexe.....	15

2.1.3	La reddition des comptes : un impératif pour l'administration publique moderne	16
2.2	La survivance des approches traditionnelles de vérification des finances publiques.....	17
2.2.1	La vérification de conformité et de régularité.....	17
2.2.2	La vérification financière ou vérification des états financiers.....	17
2.3	La vérification de performance : une approche émergente en finances publiques	18
2.3.1	La performance : une notion controversée dans la littérature	18
2.3.2	Les indicateurs de performance : un nécessaire passage des indicateurs quantitatifs financiers aux indicateurs qualitatifs non financiers.....	20
2.4	Le cycle et l'évolution des outils de mesure de la performance.....	22
2.4.1	Le cycle de mesure de la performance	22
2.4.2	L'évolution des outils de mesure de la performance	23
2.5	Les difficultés de mesurer la performance publique	24
CHAPITRE III : LE PASSAGE A LA VERIFICATION DE PERFORMANCE : LA METHODOLOGIE A ADOPTER		26
3.1	Les sources de données	26
3.1.1	L'analyse documentaire	26
3.1.2	L'observation participante	27
3.2	Présentation du cas du Québec : une ISC expérimentée en vérification de performance	27
3.2.1	Les raisons du choix des cas étudiés.....	27
3.2.2	La planification stratégique au BVG du Québec : un élément catalyseur d'une vérification de performance	28
3.2.3	La planification des mandats de vérification de performance au BVG du Québec : un outil de rationalisation des entités à vérifier	28
3.3	Présentation du BVG du Mali : une pratique récente de vérification de performance.....	30
3.4	Comparaison des cas étudiés	32
3.5	Présentation du cas du Cameroun et des leçons à intégrer des situations du Québec et du Mali.....	34
3.5.1	Les conditions de mise en œuvre	34
3.5.2	Les facteurs clés de succès.....	37
3.5.3	La méthodologie à adopter.....	39
3.5.4	La synthèse et la présentation de la démarche.....	40
CHAPITRE IV : VERS UNE APPROCHE INTEGREE DE VERIFICATION DE PERFORMANCE		41
4.1	Le choix de l'approche intégrée : la péripétie d'un passage à un nouveau stade.....	41
4.1.1	Le contenu de l'approche intégrée de la vérification de performance	41
4.1.2	L'importance de l'approche intégrée de vérification de performance	41
4.2	L'implication de l'approche intégrée : une nouvelle culture de vérification	42
4.2.1	Les techniques d'approche intégrée de vérification de performance.....	42

4.2.2	Le travail en équipes : une nécessité en matière de vérification de performance	42
4.3	La démarche de la vérification de performance à adopter au sein de l'ISC du Cameroun ...	43
4.4	Proposition d'une approche intégrée de vérification de performance	45
4.4.1	L'analyse de faisabilité	45
4.4.2	La description de la proposition.....	45
4.5	Proposition d'une méthodologie de vérification de performance au CONSUPE.....	48
4.6	Exécution de vérification de performance au Ministère de l'Education de Base.....	51
CONCLUSION.....		53
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES		54
GLOSSAIRE		57
ANNEXES.....		59

LISTE DES ILLUSTRATIONS

Liste des figures

Figure 1	Cycle d'amélioration de la performance	23
Figure 2	Différentes fonctions du vérificateur	32
Figure 3	Cadre d'évaluation par résultats	44

Liste des tableaux

Tableau 1	Les critères de performance organisationnelle.....	20
Tableau 2	Tableau de bord de performance du point de vue des citoyens.....	21
Tableau 3	Exemple d'indicateurs qualitatifs non financiers dans un établissement hospitalier	22
Tableau 4	Niveau d'application des recommandations au VGQ	29
Tableau 5	Suivi des recommandations de vérification financière et intégrée	30
Tableau 6	Suivi des recommandations de vérification de performance	31
Tableau 7	Cadres légaux et réglementaires où évoluent le VGQ et le CONSUPE	33
Tableau 8	Cadres légaux et réglementaires où évoluent le VGM et le CONSUPE.....	33
Tableau 9	Utilisation des ressources financières en vérification de performance	36
Tableau 10	Outil méthodologique et conceptuel d'analyse de la vérification de performance.....	40
Tableau 11	Référentiel méthodologique de vérification de performance	48
Tableau 12	Exécution de vérification de performance au Ministère de l'Education de Base	52

RESUME

L'introduction de la performance dans le secteur public est une innovation majeure, voulue par la loi n° 2007/006 du 26 décembre 2007 portant régime financier de l'Etat du Cameroun, qui s'inscrit dans une tendance engagée depuis plusieurs années par les pays occidentaux. Cette quête de la performance revêt un caractère stratégique pour le développement du pays, car elle constitue non seulement une réponse au soupçon d'inefficacité de l'administration, mais aussi, elle répond à un souci de transparence de l'action administrative tant d'un point de vue politique, économique que financier.

Auparavant, le décret n° 2005/374 du 11 octobre 2005 organisant les Services du Contrôle Supérieur de l'Etat (CONSUPE) lui donnait compétence pour effectuer la vérification de performance, en tant qu'organe de contrôle externe des administrations et organismes publics. La principale préoccupation est l'intérêt croissant que continue de porter le CONSUPE à la vérification financière, de conformité ou de régularité au détriment de la vérification de performance, dans un contexte de gestion axée sur les résultats. L'hypothèse retenue étant que la vérification de performance favorise la maîtrise des dépenses publiques et l'accroissement de l'efficacité opérationnelle des administrations publiques. Pour donner quelques pistes de solutions à cette préoccupation, l'étude propose à l'aide des expériences et études de cas contenues dans la littérature, la mise en place d'un référentiel commun aux vérificateurs en matière de vérification de performance.

La seconde préoccupation est de définir les préalables à la mise en œuvre d'une méthode de vérification de performance au CONSUPE. Cette seconde hypothèse, inspirée de la théorie de la contingence, part du fait qu'il n'existe pas un système universel de vérification applicable à toutes les situations. Tout en s'inspirant des modèles québécois et malien de vérification de performance, il conviendra d'opérer des choix techniques de vérification qui pourraient dépendre des circonstances environnementales propres à chaque entité à vérifier. Partant du constat qu'il n'existe pas un modèle type d'ISC dans le monde et que chaque pays a ses spécificités organisationnelles, culturelles, politiques et sociales, l'étude propose d'identifier les préalables à la mise en œuvre d'une vérification de performance propre au contexte camerounais.

A l'observation, les difficultés sont réelles et il faudra les surmonter. Il n'est d'ailleurs pas douteux que pour réussir une telle mutation, le vérificateur devra faire preuve non seulement d'une compétence avérée, mais aussi d'une grande perspicacité.

Mot-clefs

Evaluation, audit, contrôle externes - Performance – Administration publique – Finances Publiques – Reddition des comptes – Vérification intégrée - Cameroun.

ABSTRACT

The introduction of performance in the public sector is a major innovation wanted by the law n° 2007/006 of 26th december 2007 on the financial arrangements of the Cameroonian's state, which appears in a tendency hired since several years by the western countries. This quest for performance is strategic for the development of the country because it not only constitutes an answer to the suspicion of administration's inefficiency, but also answers a worry transparency of the administrative action in political, economic and financial level.

Previously, the Decree n° 2005/374 of 11th October 2005 organizing the services of the supreme state audit office gave him authority to conduct verification of performance, as organ of external control of the administrations and public organisms. The main preoccupation in the increasing interest that continuous to carry supreme state audit office to financial compliance or regularity audit at the expense of performance audit promotes public expenditure control and increased operational efficiency of public administration. To give some solutions to this concern, the study proposes using the experience and case studies contained in the literature, the establishment of a common reference for auditors in auditing performance.

The second preoccupation is to define the previous to the setting in work of a method of performance verification in the supreme state audit office. This second hypothesis, inspired of the contingency theory, based on the fact that there are no universal system of verification applicable to all situations. The study proposes, through Quebec and Malian models to make technical verification choice that may depend on environmental circumstances of each entity to check. While recognizing that there is no standard organization of supreme audit institutions in the world, and each country has its own organizational, cultural, political and social specificities. The study proposes to identify previously the implementation of performance verification specific to the cameroonian context.

To the observation, the difficulties are real and must be overcome in addition. There is no doubt that to succeed such a mutation, the auditor must demonstrate not only a high competency, but also a great insight.

Key-words

Evaluation, inspection, external control – Performance – Public administration – Public finance – Accounting – Comprehensive auditing – Cameroon.

INTRODUCTION

Le Cameroun, avec une population estimée en 2010 à 19,4 millions d'habitants, doit relever des défis multiples et variés. Ses finances publiques se caractérisent par une croissance régulière des dépenses et une baisse continue des recettes fiscales. Face à cette situation, le gouvernement s'est engagé à promouvoir la transparence dans la gestion des affaires publiques et à lutter contre la corruption, les détournements des deniers publics, le laxisme et les dysfonctionnements divers dans la vie publique (MINEPAT, 2009). Afin de rendre ces différentes mesures opérationnelles, diverses institutions en charge de contrôle des finances publiques ont été créées, au rang desquelles le Contrôle Supérieur de l'Etat (CONSUPE). Ce dernier s'est vu doter des moyens juridiques, matériels et financiers pour l'accomplissement de ses missions de sauvegarde des finances publiques et de sanction des atteintes portées notamment par les ordonnateurs aux deniers publics.

De plus, cette situation marquée par une profonde mutation dans l'environnement de la gouvernance est caractérisée par une crise d'efficacité des administrations publiques et une forte demande des services sociaux de base. Suite à ce constat pour le moins reluisant, trois défis sont à relever : l'amélioration de la performance du secteur public, la promotion des investissements en vue d'une croissance soutenue et la gestion optimale des deniers publics (Thiaw, 2004).

Fort de ces préoccupations, la plupart des discussions portant sur la gestion du secteur public incluent le besoin de mesurer les progrès et les réalisations des programmes et projets comparés aux résultats escomptés d'une part, et de rendre compte au gouvernement, aux élus et aux citoyens d'autre part. Les gestionnaires du secteur public doivent donc répondre de la façon avec laquelle les fonds mis à leur disposition sont gérés et si le niveau de progrès attendu a été réalisé (Hughes, 2005 ; Johnsen 2005).

Ces exigences trouvent leurs fondements dans la crise de légitimité de l'Etat caractérisée par l'inefficacité de l'administration (Poli, 2003), la crise économique et financière (Bouckaert, 2005). Ces deux situations décrites sont à l'origine de la récente approche de vérification de performance, car c'est davantage une exigence démocratique que de rendre compte aux citoyens et aux contribuables de l'emploi des deniers publics.

En effet, les vérifications de régularité et de conformité - à la mode jusqu'à une certaine époque - ne se prêtent plus, à elles seules, aux exigences nouvelles des citoyens et des partenaires au développement en matière de gestion des fonds publics. Toutefois, cette dimension reste primordiale dans un Etat de droit où les organismes publics ont un devoir fondamental de respecter toutes les règles qui encadrent l'accomplissement de leurs activités.

Pour cela, il faut se convaincre que le seul respect strict des normes n'est nullement un gage de bonne gestion, pas plus que la non-conformité aux règles ne saurait constituer un stigmatisant de mauvaise gestion. C'est pourquoi la vérification de performance qui intègre les concepts d'économie, d'efficacité et d'efficience s'y prête mieux. Bien que ces différents éléments marquent une évolution dans la

vérification de la performance publique, leur adoption et leur opérationnalisation sont soumises à des contraintes de divers ordres.

Face à la divergence quant au contenu de ces deux techniques, l'approche intégrée de vérification de performance apparaît comme une tentative de solution, puisqu'elle a le mérite de les rapprocher. Cette approche conduit à se prononcer sur la façon dont les organismes, soumis au contrôle des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (ISC) et à leur surveillance, utilisent les ressources financières et légales mises à leur disposition pour l'accomplissement des missions qui leur ont été assignés et la réalisation des objectifs qu'ils se sont donnés. La question qui se pose aujourd'hui est de savoir quel type de vérification permettra à la fois de satisfaire de façon efficace et efficiente le public et allier la performance des agents de l'Etat avec l'économie issue de leurs activités.

La présente étude qui se focalise sur l'élaboration d'une méthodologie de vérification de performance au sein du CONSUPE, qui est l'ISC du Cameroun au sens du décret du 11 octobre 2005, tente de répondre à deux préoccupations.

D'une part, dans quelle mesure la vérification de performance permet d'assurer que toute l'importance est accordée aux principes d'économie, d'efficience et d'efficacité.

D'autre part, en quoi l'évolution des méthodes de gestion et l'orientation de l'administration vers la culture des résultats appelle une nouvelle approche de vérification.

Pour répondre à ces deux interrogations, nous avons émis des hypothèses, fixé des objectifs et déterminé quelques résultats attendus. Ces éléments font l'objet du chapitre un qui porte sur la problématique et décrit l'importance de la vérification des finances publiques dans un contexte de gouvernance internationale. Ensuite, le chapitre deux fait état des connaissances à date dans le cadre d'une revue de littérature sur les concepts de vérification et de performance. Le chapitre trois quant à lui fait le point du stage effectué à l'ISC du Cameroun et d'autres expériences en matière de vérification de performance. Ce chapitre définit aussi les conditions de mise en œuvre ainsi que les facteurs clés de succès de l'implémentation de la vérification de performance au CONSUPE. Enfin, le chapitre quatre présente notre proposition axée sur une approche intégrée de vérification de performance au sein de l'ISC du Cameroun.

CHAPITRE I

LA PROBLEMATIQUE DE LA VERIFICATION DES FINANCES PUBLIQUES AU CAMEROUN

Cette étude intervient dans un contexte où au Cameroun, la gestion des affaires publiques connaît depuis la fin des décennies 80 des transformations majeures. Depuis lors, la littérature dominante a dénoncé la rigidité et la lenteur d'agir de l'administration, l'inefficacité et l'inefficience dans la gestion et l'usage des deniers publics (Mazouz et Leclerc, 2008). Cette situation préoccupante a amené les pouvoirs publics à découvrir les mérites de la saine gestion des deniers publics.

L'assainissement des finances publiques reste un enjeu majeur pour le gouvernement, s'il faut s'en tenir à l'existence de pléthores d'institutions en charge du contrôle des finances publiques. Pour mieux comprendre cette problématique, nous énoncerons les questions qu'elle soulève, les objectifs qu'elle vise, les hypothèses de travail qu'elle dégage et les résultats attendus. A terme, nous présenterons les données de terrain obtenues et les difficultés rencontrées.

1.1 L'assainissement des finances publiques : un enjeu de gouvernance et de démocratie

Cette section décrit l'importance de la vérification des finances publiques pour les pouvoirs publics et les partenaires au développement.

1.1.1 La vérification des finances publiques : une préoccupation des pouvoirs publics

Le gouvernement camerounais s'est engagé depuis 2001 dans un processus d'assainissement de la gestion des finances publiques. Cet engagement s'est manifesté par une réforme qui portait sur la programmation pluriannuelle des investissements, la création d'une instance de contrôle externe, la réforme du contrôle administratif et de l'audit interne des finances publiques.

Ce processus de réforme économique et financière est nécessaire pour rassurer et mettre en confiance les populations et les partenaires au développement, les investisseurs nationaux ou étrangers, aux fins d'un développement humain et social durable. Outre ces réformes structurelles, le gouvernement s'est engagé à lutter contre la corruption et à promouvoir la bonne gouvernance dans certains secteurs comme la santé, les transports, l'éducation et les marchés publics.

En effet, seul un contrôle permet de savoir si les finances publiques sont bien gérées et si les résultats de l'exécution du budget répondent aux prévisions. C'est pour cette raison que le mouvement de transformation du contrôle des finances publiques s'opère de plus en plus dans le sens d'une vérification de performance en complément d'un contrôle de régularité. Aujourd'hui plus que par le

passé, la vérification des finances publiques est non seulement un élément du régime démocratique, mais aussi et surtout, c'est un élément fondamental de bonne gouvernance. Ainsi, seule une vérification des finances publiques permet d'en assurer la maîtrise et de remédier aux dysfonctionnements et à la corruption qui frappent nos pays.

1.1.2 La vérification des finances publiques : une contribution des partenaires au développement

Dans un environnement international marqué par de grands bouleversements, l'ensemble des partenaires au développement porte une attention croissante au principe de gouvernance dans le domaine des finances publiques, dont la saine gestion est un élément nécessaire à la réussite d'une politique ou d'un programme de développement. C'est à juste titre que l'article 5 de la Convention des Nations Unies Contre la Corruption (CNUCC) stipule en ses alinéas 2 et 3 que : « *Chaque Etat partie s'efforce de mettre en place et de promouvoir les pratiques efficaces visant à prévenir la corruption [...], d'évaluer périodiquement [...] les mesures administratives pertinentes en vue de déterminer si elles sont adéquates pour prévenir et combattre la corruption* ».

Depuis lors, les bailleurs de fonds s'intéressent davantage au contrôle des finances publiques. Ces donateurs s'emploient à réformer les institutions afin d'améliorer la gouvernance et de promouvoir la croissance. En apportant leur soutien aux institutions de contrôle, ces partenaires au développement aident les gouvernements à être plus portés vers les résultats et plus comptables de leur gestion.

D'ailleurs, le gouvernement canadien, à travers son programme d'aide au développement, s'est engagé à appuyer le Cameroun dans la modernisation de l'ensemble de la chaîne des dépenses publiques. L'approche aide-programme dont les principes de base correspondent aux engagements pris en avril 2005 dans le cadre de la mise œuvre de la Déclaration de Paris¹ (OCDE, 2005) et au Forum d'Accra² (OCDE, 2008) sur l'efficacité de l'aide, vise l'harmonisation et l'alignement de l'aide sur la base d'une gestion axée sur les résultats (Mazouz et Leclerc, 2008 ; Madjang, 2009). De manière concrète, le Canada s'est mis aux côtés d'autres partenaires au développement, pour apporter son appui financier et technique à l'organisation du colloque tenu à Yaoundé en 2005, dont le thème était, « *gouvernance publique et transparence dans la gestion des finances publiques* ». En outre depuis 2006, le Canada a décidé de ne plus accorder son appui qu'aux pays qui auront la capacité d'utiliser l'aide de façon efficace et durable. Un doublement de l'aide dans les prochaines années est envisagé à cet effet, en accompagnement de l'amélioration continue des performances en matière de gouvernance financière.

¹ La Déclaration de Paris, approuvée le 2 mars 2005, est un accord international auquel les Etats ont adhéré en s'engageant à ce que les pays et organismes qu'ils représentent accentuent les efforts d'harmonisation, d'alignement et de gestion axée sur les résultats de l'aide moyennant des actions se prêtant à un suivi et le recours à un ensemble d'indicateurs (<http://www.oecd.org/infobycountry>], page consultée le 16 novembre 2010).

² Les pays donateurs, les pays bénéficiaires se sont rencontrés à Accra au Ghana du 2 au 4 septembre 2008 pour évaluer le progrès de la mise en œuvre de la déclaration de Paris sur l'efficacité de l'aide et se mettre d'accord sur un « *agenda d'action* ». (<http://www.oecd.org/document>], page consultée le 16 novembre 2010).

Pour sa part, l'Union Européenne (UE) accompagne le gouvernement dans le domaine de la réforme et la consolidation des finances publiques. Ainsi, depuis 2000, l'UE et le gouvernement camerounais ont défini une matrice d'actions correctives d'amélioration de la gestion des finances. Ce programme appelé Matrice de Mesures³ a permis de mener un travail de diagnostic sur le cadre général des finances publiques, car la vérification financière n'était pas effectuée de manière satisfaisante en raison de l'existence d'un nombre excessif de structure de contrôle sans une véritable coordination.

Cette Matrice a permis de redéfinir et de mettre en œuvre la réforme des structures de contrôle administratif et de l'audit interne au Cameroun. En vue de poursuivre la consolidation des réformes entreprises, l'UE s'est engagée en 2006 à augmenter son appui à l'amélioration de la gouvernance dans la gestion des finances publiques à hauteur de 12 millions d'euros.

La volonté des pouvoirs publics et des bailleurs de fonds à garantir la transparence dans la gestion des finances publiques s'est concrétisée par la multiplication des structures de vérification.

1.2 Le système camerounais de vérification des finances : des institutions juxtaposées

Il existe au Cameroun une juxtaposition des institutions en charge de la vérification des finances publiques. Il s'agit principalement de la Cour des comptes, de l'Assemblée nationale et du CONSUPE.

1.2.1 La multiplication des structures de contrôle des finances publiques

Pour pallier l'inefficience, l'inefficacité de l'Etat en orientant le service public vers la gestion axée sur les résultats, des institutions de contrôle des finances publiques ont été créées.

- L'organe de contrôle juridictionnel : la Chambre des Comptes de la Cour Suprême

L'article 13 de la loi n° 2003/005 du 21 avril 2003 fixant les attributions, l'organisation et le fonctionnement de la Chambre des Comptes de la Cour suprême a donné compétence à cette juridiction financière en matière de : « *contrôle et de jugement des comptes des entreprises publiques et parapubliques* ». Concrètement, il s'agit des comptes des comptables publics et assimilés (patents ou de fait) dont les comptables du trésor, des domaines, des receveurs municipaux et des comptables matières. En l'état actuel de la législation, la Chambre n'effectue que le jugement des comptes, le contrôle de gestion ou de performance ne lui étant pas dévolu.

En créant cette Chambre, le législateur visait à garantir la transparence ainsi que le respect des obligations de reddition des comptes des comptables publics de l'Etat, des établissements publics et des collectivités territoriales décentralisées.

³ Le Cameroun a défini en 2000 une Matrice de Mesures visant l'amélioration de l'efficacité des modalités et de contrôle budgétaire. Cette matrice concerne le cadre général des finances publiques. Les réformes dans ce domaine avaient pour objectif, la création et la mise en place d'un organe de contrôle externe autonome et indépendant.

- L'organe de contrôle politique : l'Assemblée nationale

La Constitution camerounaise révisée du 18 janvier 1996 rend, en son article 11 alinéa 2, « *le gouvernement responsable devant l'Assemblée nationale* », et selon les procédures prévues à l'article 34 de ladite constitution. Cet article 34 dispose que : « *l'Assemblée nationale peut mettre en cause la responsabilité du gouvernement par le vote d'une motion de censure* ». Pour sa part, l'article 35 du même texte ajoute que : « *le parlement contrôle l'action gouvernementale par voie de questions orales ou écrites et par la constitution des commissions d'enquêtes sur des objets déterminés* ».

Ce contrôle politique s'exerce par la canal les questions écrites et orales adressées aux chefs de départements ministériels par les parlementaires. On se souvient à ce sujet de l'arrestation en septembre 1999 d'un ancien membre du gouvernement, survenue à la suite d'une dénonciation parlementaire portée par les députés du groupe parlementaire du principal parti d'opposition de l'époque⁴. Il était reproché à ce commis de l'Etat, la facturation des marchés publics et la passation des marchés publics fictifs (Atangana, 2009)⁵. En outre, le contrôle de l'exécution a posteriori du budget se fait à travers le vote de la loi de règlement.

Il faut néanmoins souligner que les membres et tout le personnel des institutions en charge de la sauvegarde de la fortune publique, tout comme ceux du CONSUPE, sont astreints au strict respect du secret des informations recueillies dans le cadre de leurs fonctions.

1.2.2 Le Contrôle Supérieur de l'Etat dans le paysage institutionnel de vérification des finances publiques

La structure actuelle de l'institution ainsi que ses missions ont été instituées par décret n° 2005/374 du 11 octobre 2005 portant organisation des Services du Contrôle Supérieur de l'Etat. Aux termes de l'article 2 alinéa 1 dudit décret, le CONSUPE a pour missions d'assurer :

- la vérification, au niveau le plus élevé, des services publics, des établissements publics, des collectivités territoriales décentralisées, des entreprises publiques et parapubliques [...];
- le contrôle de l'exécution du budget ;
- le contrôle de l'exécution des projets à financement extérieur ;
- l'évaluation des projets et programmes ;
- l'appui technique, méthodologique et pédagogique en matière de contrôle et de vérification de gestion de la fortune publique.

Cet article dans son alinéa 3 précise que dans l'exercice de ses attributions, le CONSUPE effectue :

- le contrôle de conformité et de régularité ;
- le contrôle financier ;
- le contrôle de performance.

⁴ Ce parti est le « Social Democratic Front » (SDF) créée en mai 1990 à Bamenda dans le Nord-Ouest du Cameroun.

⁵ Quotidien Mutations, [<http://www.africapresse.com/faits-divers>], consulté le 25 septembre 2010.

Son champ d'intervention est si vaste que même le secteur privé n'échappe pas à ses inspections. L'alinéa 2 de l'article 2 ci-dessus dispose en substance que le CONSUPE peut effectuer des contrôles spécifiques auprès des entreprises et organismes, « *même privés présentant un caractère stratégique pour l'économie ou la défense nationale* ».

Par ses missions, le CONSUPE participe à la modernisation du système camerounais de contrôle externe des administrations et des organismes publics, des collectivités territoriales décentralisées, des associations et des organismes professionnels bénéficiant des subventions de l'Etat.

En effet, les vérificateurs jouissent au cours de leurs missions d'une indépendance totale vis-à-vis des administrations et organismes contrôlés, et disposent de tout pouvoir d'investigation. Au cours de cette investigation, les membres de missions mobiles de vérification ne peuvent subir aucune mesure privative ou restrictive de liberté sans l'accord préalable du Président de la République. Le CONSUPE assure ainsi une mission de souveraineté et de restauration de l'autorité de l'Etat, en leur qualité de gendarme de la bonne gestion administrative et financière des structures étatiques.

1.2.3 Le Contrôle Supérieur de l'Etat : une institution quasi-juridictionnelle de contrôle des finances publiques

Le CONSUPE est une institution quasi-juridictionnelle parce qu'en plus de sa compétence administrative prévue dans le décret de 2005 précité, il dispose également d'une compétence juridictionnelle qu'il exerce à travers le Conseil de Discipline Budgétaire et Financière (CDBF). Ainsi, comme le dispose l'article 2 alinéa 1 du décret n° 2008/028 du 17 janvier 2008 portant organisation et fonctionnement du CDBF, ce dernier dans l'exercice de ses missions, « *prend des sanctions à l'encontre des agents publics, patents ou de faits, coupables des irrégularités et fautes de gestion commises dans l'exercice de leurs fonctions, irrégularités, fautes ayant eu pour effet de porter préjudice aux intérêts de la puissance publique* ».

Au quotidien, le CDBF suit l'utilisation de la fortune publique. A ce titre, l'alinéa 2 dudit décret prévoit qu'il sanctionne les irrégularités et fautes de gestion commises par, « *[...] les ordonnateurs et gestionnaires de crédit de l'Etat [...], les agents publics exerçant d'autres fonctions, mais agissant occasionnellement comme ordonnateurs [...], les commissaires aux comptes, censeurs et commissaires de gouvernement auprès des entreprises publiques [...]* ».

C'est dans le cadre de cette compétence que le 05 février 2009, le CDBF avait constitué, l'ex-directeur d'une importante structure publique, débiteur envers le trésor public de la somme de 2,616 milliards de FCFA, représentant le préjudice causé à ladite structure et d'une amende spéciale de 2 millions de FCFA. Pour asseoir sa sanction, le CDBF avait relevé pas moins de 13 fautes de gestion dans les actes de ce gestionnaire (Bobiokono, 2009)⁶. Revenant à la charge le 04 mars 2009, le CDBF avait reconnu un autre gestionnaire d'un établissement public débiteur envers ladite structure de la somme de

⁶Quotidien Mutations du 09 février 2009. [<http://www.quotidienmutations.info/fevrier/1234155163.php>], consulté le 29 décembre 2010.

955,083 millions de FCFA, en plus d'une amende spéciale de 2 millions qui lui avait été infligée (Ntiga, 2009)⁷.

Il apparaît donc que par ses attributions administratives et juridictionnelles, le CONSUPE entend apporter son appui d'une manière équidistante aux pouvoirs publics afin de contribuer à l'amélioration de la qualité de l'information financière et à la fiabilité, la régularité et la sincérité des comptes publics.

Toutefois, le renforcement du dispositif institutionnel en matière de vérification des finances publiques ne saurait occulter les difficultés que le Cameroun connaît en la matière.

1.3 La vérification des finances publiques au Cameroun : des questions se posent

1.3.1 La situation actuelle de la vérification de performance au CONSUPE : des constats qui préoccupent

De nos jours, la vérification de performance apparaît comme l'un des outils les plus appropriés pour aider les gouvernements à répondre aux exigences de transparence.

Ainsi, les gestionnaires du secteur public sont de plus en plus appelés à rendre compte de leur gestion, des résultats obtenus, des coûts engagés et de la durabilité de leurs actions. Pour y parvenir, les ISC devront jouer un grand rôle, car elles doivent en marge de la vérification classique de conformité et de régularité, intensifier et étendre la vérification à la performance.

Malheureusement, le CONSUPE est limité en matière de vérification de performance, bien que celle-ci reste l'un des premiers volets centraux du mandat de l'Institution. La limitation de leurs mandats à la vérification de conformité ne répond plus aux exigences modernes de vérification, qui voudraient que tout vérificateur évalue dans quelle mesure l'entité vérifiée a accordé de l'importance aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités (Larochelle, 2006).

A titre d'illustration, suite à une étude réalisée en 2008 au sein du CONSUPE sur la détermination des compétences et des besoins, il ressortait de cette étude que les 80 vérificateurs qui y étaient employés possédaient une formation générale en droit, en économie et quelques fois en comptabilité. Par contre, ces vérificateurs avaient des connaissances limitées en analyse financière, en comptabilité, en informatique et surtout en vérification de performance (Afrosai, 2008).

D'un autre côté, les décisions du CDBF confortent ce constat. Ainsi, en février 2009, pour asseoir la sanction prononcée à l'endroit de l'ex-directeur général (DG) d'un organisme public, le CDBF avait relevé des fautes de gestion parmi lesquelles : l'engagement de dépenses non prévues dans le budget de l'organisme, la passation de marché à l'insu de la Commission compétente, la distribution de rémunération et d'avantages indus, le paiement sans justificatifs d'un marché public en dépassement du montant initial (Bobiokono, 2009).

⁷Quotidien Mutations du 28 août 2009. [<http://www.quotidienmutations.info/aout/1251422246.php>], consulté le 21 décembre 2010.

Revenant à la charge un mois plus tard, le CDBF reconnaissait un autre gestionnaire coupable d'environ vingt cinq fautes de gestion, dont la modification irrégulière de l'affectation des crédits, la violation du Code des marchés publics, l'octroi de salaires sans base légale, l'engagement de dépenses sans pièces justificatives (Ntiga, 2009).

Autre illustration la plus aboutie a été dégagée dans l'affaire du Chantier naval le 31 août 2010, où devant le juge du Tribunal de Grande Instance de Bonanjo à Douala, le chef d'équipes de missions du CONSUPE dans cette entreprise dont l'ex directeur est aujourd'hui en prison reconnaissait que : « [...], le contrôle a été fait sur le plan administratif, financier et comptable [...] ». Cette déclaration vient confirmer la pratique récurrente de la vérification financière au CONSUPE.

Cette survivance de la vérification de régularité n'est pas propre au Cameroun, d'autres pays en pratiquent. Ainsi, les activités du Ministère tchadien du Contrôle Général d'Etat et de la Moralisation créée en 2005 portent, conformément aux textes en vigueur, sur « *la procédure de passation et de l'exécution des marchés publics, la gestion budgétaire et les résultats financiers ; l'exécution du budget des services publics afin de déceler les erreurs, irrégularités, détournements et malversations commis par les agents au détriment de l'Etat* ». Il s'agit là d'un contrôle de régularité qui ne tend pas à corriger les erreurs de gestion, mais à sanctionner les dérives (Madjang, 2009). Face à cette situation, des questions méritent d'être posées sur la nécessité d'une vérification de performance.

1.3.2 La question de recherche

Au regard de ce qui précède, ce travail a une question centrale : « Dans quelle mesure la pratique de la vérification de performance favorise-t-elle la maîtrise des dépenses publiques et l'accroissement de l'efficacité opérationnelle des administrations publiques ? » Autrement dit, à quelle fin obéit l'élaboration d'une méthodologie de vérification de performance au sein du CONSUPE ? Cette question appelle d'autres interrogations secondaires :

- quels sont les préalables pour l'élaboration d'un outil de vérification de performance ?
- quels sont les traits saillants d'une vérification de performance et sur quoi se fonde-t-elle ?
- pourquoi la focalisation sur le rapprochement et non sur la différence entre ces vérifications ?
- comment la vérification de performance impacte sur la gestion des finances publiques ?

Ces questions auront des réponses précises dans la suite de notre développement. Pour y parvenir, nous devons formuler des objectifs pour orienter et guider notre travail.

1.3.3 Les objectifs de recherche

L'objectif général du présent travail consiste à élaborer une méthodologie de vérification de performance au CONSUPE pour induire un accroissement de l'efficacité et l'efficience opérationnelles des administrations publiques au Cameroun. De manière spécifique, nous allons :

- circonscrire les limites ou insuffisances de la vérification financière et de régularité ;

- évaluer l'efficacité et la pertinence de cette pratique par rapport à l'expérience d'autres pays ;
- identifier les préalables pour la mise en œuvre d'un référentiel de vérification de performance ;
- identifier les principaux indicateurs en matière de vérification de performance ;
- identifier les difficultés de mesure de la performance d'une organisation publique ;
- décrire les éléments de facilitation et les obstacles à la mise en œuvre de ce référentiel.

Ces objectifs décrits vont nous permettre de dégager des hypothèses.

1.3.4 Les hypothèses de recherche

En fonction de nos questions de recherche, nous avons dégagé deux hypothèses :

D'une part, la pratique de la vérification de performance par les ISC renforce la maîtrise des dépenses publiques et accroît l'efficacité opérationnelle des administrations publiques. Pour tester cette hypothèse, nous allons comparer deux groupes préalablement identifiés, notamment l'ISC du Cameroun qui a peu d'expérience en matière de vérification de performance et les BVG du Québec et du Mali, qui disposent en la matière d'une grande expertise et d'une forte expérience. Ce test nous permettra de voir au chapitre trois de notre travail, comment la vérification de performance peut contribuer à l'amélioration de l'efficacité des administrations publiques.

D'autre part, les ISC indépendantes au plan fonctionnel, structurel ont d'une manière significative la capacité d'effectuer la vérification de performance. Comme dans le cas précédent, nous allons tester l'impact de la formation des vérificateurs et de l'indépendance des ISC ainsi que de ses membres sur leur travail dans le cadre d'une vérification de performance. Nous allons dans cette hypothèse retenir les mêmes sujets pour notre test où l'un ne réunit pas toutes les conditions pour effectuer la vérification de performance, tandis que d'autres remplissent l'essentiel des conditions pour pratiquer cette vérification.

1.4 Les résultats attendus

De manière synthétique, nous comptons à l'issue de ce travail aboutir aux résultats suivants :

- les conditions de mise en place d'un système de vérification de performance sont identifiées ;
- une méthodologie de vérification de performance adaptée au contexte camerounais est proposée.

Comme cela a été relevé, vérification financière et vérification de performance sont deux concepts intimement liés, il faudra donc développer des méthodes qui en tiennent compte ; pour cette raison, nous nous en référons à une approche intégrée de la vérification de performance. Il est souhaitable aux termes de ce travail que le CONSUPE recoure aux nouvelles méthodes de vérification pour accroître son champ d'action en matière de vérification et améliorer son système de vérification de ressources publiques. C'est donc dans ce contexte qu'il faudra interpréter les résultats de ce travail après avoir fait une synthèse des données de terrain, lesquelles données comportent malheureusement des limites.

1.5 La synthèse des données de terrain et les limites de l'étude

1.5.1 La synthèse des données de terrain

Notre étude a été réalisée sur la base des constats empiriques obtenus sur le terrain et une analyse documentaire portant sur les rapports des BVG du Québec et du Mali à travers leurs sites internet. Nous avons aussi exploité des livres ayant trait à la vérification de performance, à la gestion axée sur les résultats, aux finances publiques et au système de suivi et évaluation. De même, nous avons eu accès aux différents rapports (2006 à 2009) de la Fondation Canadienne pour la Vérification Intégrée (FCVI). En outre, nous avons obtenu des données de nature légale et réglementaire notamment :

- la loi n° 2007/006 du 26 décembre 2007 portant Régime Financier de l'Etat du Cameroun ;
- le décret du 05 mars 1997 organisant les missions mobiles de vérification
- le décret n° 2005/374 du 11 octobre 2005 organisant les Services du CONSUPE ;
- le décret n° 2008/028 du 17 janvier 2008 portant organisation et fonctionnement du CDBF.

Les données issues du CONSUPE montrent que cette institution est plus tournée vers la vérification de conformité financière que vers la vérification de performance, bien que le Ministre Etamé Massoma ait prescrit, à plusieurs occasions, la réalisation impérative de vérification de performance adossée sur les standards internationaux, afin de conférer plus de fluidité à l'exécution des dépenses publiques.

Toutefois, il faut relever qu'il peut avoir un chevauchement entre la vérification de régularité et la vérification de performance et dans de tels cas, la dénomination d'une vérification donnée dépendra du but recherché. La plupart des ISC sont unanimes sur la nécessité de pratiquer la vérification de performance, mais soumettent cette pratique au respect de certaines exigences, notamment le renforcement des capacités des vérificateurs.

1.5.2 Les limites de la recherche

Nous avons rencontré quelques difficultés dans le cadre de ce travail qu'il faudra relever.

D'une part, l'accès aux différents rapports annuels de l'ISC du Cameroun sur la gestion du patrimoine et du personnel de l'Etat a été difficile pour des raisons de confidentialité. De plus, nous n'avons pas pu effectuer d'entretien avec tous les cadres, les vérificateurs cibles étaient en mission de contrôle durant toute la période de notre stage. Aucune visite de terrain au sein d'une structure publique ou privée n'a pu être effectuée, car au moment de notre arrivée, des équipes mobiles de vérification étaient déjà constituées et déployées sur le terrain. Nos recherches auprès de certaines ISC africaines se sont révélées infructueuses en raison de l'absence de publication de leurs rapports.

D'autre part, il y a lieu de noter que cette étude restera au niveau général dans la mesure où elle ne pourra couvrir l'ensemble des domaines et techniques de vérification. D'autres études à venir pourront explorer les particularités en proposant par exemple les outils répondant aux besoins spécifiques de chaque type de vérifications : la vérification informatique, judiciaire et environnementale.

En conclusion, cette étude se veut une contribution dans le domaine de recherche où la complexité des enjeux et les défis de la vérification divisent les auteurs. Le bilan de la revue de littérature exposé au chapitre suivant présente les récentes évolutions des méthodes de vérification, ainsi que les instruments de mesure de la performance d'une administration publique.

CHAPITRE II

LES RECENTES EVOLUTIONS DES METHODES DE VERIFICATION DANS LA LITTERATURE

L'ensemble des articles et analyses que nous avons recueilli, en privilégiant une approche large de la question nous a amené à distinguer trois grands domaines d'investigation.

Le premier porte sur le concept de vérification. Ces dernières années, nombres d'études ont été publiées sur la notion de vérification et son importance dans l'assainissement des finances publiques. Nous tenterons d'en cerner l'étendue et de réfléchir sur sa signification. Nous verrons ainsi qu'un nombre de recherches s'attachent à définir la vérification par rapport aux notions connexes notamment le contrôle, l'audit et l'inspection (Annexe 1), alors que d'autres mettent en évidence les typologies de vérification telles la vérification administrative, financière et de performance. L'évolution des méthodes de vérification sera développée dans un second temps. Nous nous attacherons à décrire les spécificités de chaque type de vérification. Enfin, nous montrerons les difficultés que le vérificateur peut rencontrer au moment de déterminer les indicateurs de mesure de la performance des organisations publiques.

2.1 La vérification des finances publiques : une pratique à usages multiples

Depuis quelques années, il est habituel d'opposer deux grandes méthodes de vérification, correspondant à deux conceptions contrastées de part leurs critères et leurs domaines d'application. Avant de présenter ces deux méthodes, il s'avère intéressant de clarifier les concepts connexes à la vérification, puis de définir et de relever les caractéristiques de cette dernière.

2.1.1 Les notions connexes à la vérification : une nécessaire clarification conceptuelle

Le concept de vérification recouvre aujourd'hui une diversité de sens et de modalités ; les notions connexes à la vérification étant l'audit, l'inspection et le contrôle.

- L'audit

Selon la définition de l'Institut des Auditeurs Internes (IAI), adoptée par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), et approuvée le 21 mars 2000 par son Conseil d'Administration, l'audit est :

Une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques de contrôle [...], et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité (IFACI, 2000, p. 8).

Dans le même ordre d'idées, Daigneault et Jacob (2005) définissent l'audit comme, « *un examen méthodique et ponctuel d'une fonction, d'un organisme ou d'une activité effectuée par une personne indépendante à partir d'un référentiel normé (lois, procédures, normes professionnelles)* » (p. 7).

Il ressort à la lecture de ces définitions que l'audit contrairement à la vérification ou à l'évaluation néglige les besoins sociaux et les effets externes, mais s'en rapproche puisqu'il établit des diagnostics et propose des recommandations d'amélioration.

- L'inspection

Les auteurs définissent l'inspection comme,

Un examen a posteriori - de façon inopinée, par un praticien professionnel - des pratiques, procédures et processus de gestion administrative, financière et comptable d'une entité ou d'une activité, en vue d'apprécier leur conformité aux lois, règlements, politiques et directives. Elle vise aussi, la fiabilité et la sincérité de l'information financière. Elle débouche sur un rapport dont les conclusions ne sont pas négociées, mais soumises à la procédure contradictoire. Ses recommandations, une fois approuvées par l'autorité prescriptrice de la mission, deviennent des directives de celle-ci, dont la mise en œuvre pourrait déboucher sur des sanctions positives et/ou négatives (Ngom Keita, 2007, p. 10).

L'inspection qui vise en général la lutte contre la fraude, est un contrôle supérieur au contrôle interne. C'est pourquoi, l'indépendance d'une inspection interne est toujours limitée. Notons cependant, que l'inspection moderne dépasse les limites du contrôle de conformité et s'intéresse à la vérification de l'efficacité et de l'efficience ; c'est dans cette logique que le CONSUPE devrait effectuer ses missions.

- Le contrôle

La définition de contrôle ne fait pas l'unanimité au sein de la littérature dominante. Ngom Keita (2007) pense que la définition du contrôle reste ambiguë, même si le consensus est fait autour du contenu à donner au contrôle interne. Pour cet auteur, l'acception du mot contrôle varie et renvoie à, « *l'activité et sa surveillance, aux règles juridiques et à leur application, aux buts visés et aux objectifs poursuivis [...], au renforcement du lien de responsabilité [...]* » (p. 5). Quelques années auparavant, cette ambiguïté avait pourtant été dégagée par Daigneault et Jacob (2005) lorsqu'ils définissaient le contrôle comme : « *une opération de vérification interne et externe de la conformité d'une situation par rapport à une norme* » (p. 9). Ces auteurs soulignaient fort pertinemment que le contrôle externe peut avoir une portée assez large dès qu'il prend en compte les besoins sociaux. Daigneault et Jacob (2005) concluaient à ce sujet que le contrôle est « *systématique et relève d'une logique de coercition, de correction plutôt que d'une logique d'amélioration (pertinence, efficience...)* » (p. 9).

Il faut toutefois relever pour le regretter qu'au CONSUPE, on continue à employer invariablement contrôle et vérification, car l'alinéa 3 de l'article 2 du décret de 2005 précité, précise que dans l'exercice de ses attributions, le CONSUPE effectue, « *un contrôle de performance* ». Le législateur malien dans la loi de 2003 instituant le vérificateur général, adopte une approche singulière et complexe lorsqu'il mentionne à l'article 2 de ladite loi que le vérificateur général a pour missions, « *d'évaluer les politiques*

publiques à travers un contrôle de performance [...]». Or, si la performance vise une logique d'amélioration c'est-à-dire la pertinence, l'efficacité et l'efficience, le contrôle par définition a un caractère coercitif, ce qui a priori paraît incompatible. Pour les fins de ce travail et pour rester dans la cohérence de la littérature dominante (Daigneault et Jacob, 2005 ; Ngom Keita, 2007), nous parlerons de la vérification de performance, car à la différence du contrôle qui est essentiellement coercitif, la vérification a une logique de coercition (vérification financière, de conformité, de régularité) et une logique d'amélioration (vérification de performance) ou combiner les deux (vérification intégrée). Cette distinction rend le concept de la vérification complexe au sein de la littérature.

2.1.2 La vérification : un concept ancien et complexe

Au fil des ans, divers auteurs ont défini la vérification en précisant le contexte dans lequel elle est pratiquée et les fins qu'elle vise. A ce titre, Holmes (1952) considère la vérification comme :

Un examen systématique des registres comptables, des pièces justificatives et des autres documents financiers et légaux d'une entreprise privée ou commerciale. Elle est effectuée en vue de déterminer l'exactitude, l'intégrité et l'authenticité de ces registres et documents. Elle est menée dans l'intention de présenter une image fidèle de la situation financière à une date convenue et les résultats de l'entité pour une période close à cette date et ce, conformément à des principes comptables reconnus (p. 1).

Kohler (1957) rejoint et complète la définition dégagée par Holmes (1952). Pour lui, la vérification se définit comme : « *une étude exploratoire et critique des contrôles internes et registres comptables d'une entreprise ou autre entité commerciale, effectuée par un expert comptable, en vue d'exprimer une opinion sur la justesse des états financiers* » (p. 44).

Cette précision théorique étant établie, différentes études, parfois gouvernementales (USA, 1975) ont relevé le caractère incomplet de cette définition qui ne dégage pas explicitement l'obligation pour le gestionnaire de rendre compte, et se limite à la vérification financière. A ce titre, le Comité Wilson (1975) dans son rapport, propose une définition assez novatrice. Pour ce Comité, « *la vérification est un processus lié à l'obligation de rendre compte. Elle est ordinairement effectuée par une troisième partie pour s'assurer que le rapport fait sur l'exercice de la responsabilité acceptée est exact* » (p. 10).

Bien que toutes ces définitions conviennent aux missions de vérification des états financiers, les auteurs (Leclerc *et al*, 2006 ; Ngom Keita, 2007) ont proposé d'étendre la vérification à la performance. Pour Leclerc *et al*, (2006), ces définitions sont « *très étroites pour s'appliquer aux missions de vérification lorsque l'information à vérifier porte sur des questions de pertinence, de rendement, d'efficacité et d'efficience* » (p. 242).

C'est dans cette logique, que Ngom Keita (2007) dans sa communication sur « *le contrôle et l'audit internes* » définissait la vérification comme : « une modalité de contrôle qui consiste à :

- examiner les systèmes et les pratiques de gestion en vue d'évaluer le souci d'efficience, d'efficacité et d'économie, et leur conformité avec les lois, règlements, politiques et directives ;

- évaluer les déclarations de la direction sur la performance et valoriser l'information de gestion ;
- renforcer le lien de responsabilité découlant de l'obligation de rendre compte » (p. 9).

Il ressort de cette définition que la reddition des comptes est un impératif pour l'administration publique moderne, car elle reste à la base de toute mission de vérification.

2.1.3 La reddition des comptes : un impératif pour l'administration publique moderne

De nos jours, la plupart des discussions sur la gestion du secteur public incluent l'obligation de rendre compte de l'utilisation des fonds (Mayne, 2006). Selon le rapport du Comité indépendant sur les fonctions du Vérificateur Général du Canada, dit le Comité Wilson (1975) :

La reddition des comptes s'entend de l'obligation de répondre d'une responsabilité qui a été conférée. Elle présuppose l'existence au moins de deux parties : une partie qui attribue des responsabilités et l'autre qui s'engage, en les respectant à faire un rapport sur la façon dont elle les a assumées [...]. Toute reddition de comptes comporte l'attribution des responsabilités et la surveillance du rendement par un tiers (Voir Mercier, 2005, p. 19).

La reddition de comptes est considérée dans ce contexte comme un processus visant à répondre aux attentes des citoyens et élus en matière de rendement. Le gestionnaire devra fournir la preuve, notamment sous la forme d'un rapport de gestion, qu'il a fait tout ce qui était raisonnable, avec les pouvoirs et les ressources dont il disposait pour influencer sur l'atteinte des résultats escomptés.

La reddition des comptes contraint le gestionnaire à justifier les actions précises. Heald (1984) souligne qu'elle repose sur une structure logique précise. Trois grands principes doivent guider la conception de mécanismes permettant de rendre compte des dépenses publiques ; il s'agit de la nature de responsabilité, les outils de mesure et les institutions auxquelles on doit répondre des actes de gestion.

Par ailleurs, la définition suivante formulée par l'universitaire Light (1993), est à la mode depuis quelques années, particulièrement aux Etats-Unis. Pour lui, l'obligation de rendre compte consiste à limiter le pouvoir discrétionnaire de la bureaucratie aux moyens des règles et règlements stricts. Cette définition a le mérite de souligner les contraintes imposées aux personnes investies de la confiance du public et pourrait bien être propice à l'émergence d'une attitude responsable.

S'inscrivant dans la même logique, Perret (2001) pense que rendre compte est un impératif de plus en plus catégorique lorsque la crédibilité de l'action publique est menacée ; dès lors, la vérification des politiques publiques aura pour objectif d'apprécier leur efficacité. Il s'agira de comparer ces politiques aux objectifs assignés et aux moyens mis en œuvre pour les atteindre.

A ce sujet, nous pensons avec Leclerc *et al* (2006) que la meilleure façon de résumer ce qui précède consiste à « *tracer le portrait d'un gestionnaire véritablement comptable* » (p. 75). Quelle que soit la définition retenue, la reddition des comptes reste le fondement des techniques traditionnelles de vérification.

2.2 La survivance des approches traditionnelles de vérification des finances publiques

Les normes de contrôle de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques – INTOSAI - (1992) indiquent que le champ d'action de vérification dans le secteur public comprend la vérification de régularité et la vérification de gestion. Selon Barette (1992) repris par Mercier (2002), le contrôle de gestion prend quatre formes : le contrôle de l'opportunité, le contrôle de la légalité, de la rentabilité et de l'efficacité. L'article 2 du décret de 2005 organisant le CONSUPE lui donne compétence pour effectuer la vérification financière, de conformité et de régularité.

2.2.1 La vérification de conformité et de régularité

La vérification de régularité correspond selon Renard et Chaplain (2006) à la démarche traditionnelle du vérificateur qui consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, organigramme au sein d'une entité. Pour ces auteurs, le vérificateur va comparer les règles et la réalité, « *ce qui devrait être et ce qui est* » (p. 26). Autrement dit, le vérificateur va travailler par rapport à un référentiel, et c'est pour cela que son travail est relativement simple, ce qui n'est pas le cas en vérification de performance. Khemakhem (2010) pense d'ailleurs à cet effet que la vérification de conformité tend à s'assurer que les entités vérifiées veillent au respect du dispositif juridique auquel elles sont soumises.

Il faut mentionner que la vérification de conformité se confond à la vérification de régularité. Chez les puristes, on observe dans le premier cas la conformité avec les dispositions légales, réglementaires et dans le second, la régularité par rapport aux règles internes à l'organisation. Quelle que soit la position retenue, Renard et Chaplain (2006) concluent que : « *la démarche est la même : comparer la réalité au référentiel proposé* » (p. 27). Cependant, la définition donnée par l'INTOSAI semble se situer à l'opposer de celle proposée par Renard *et al* (2006), car selon cette organisation, « *la vérification de conformité relève du champ de la vérification de la régularité* » (2007, p. 12). Cette divergence dans le contenu de la vérification de conformité est peu observée en matière de vérification financière.

2.2.2 La vérification financière ou vérification des états financiers

Les états financiers fournissent des renseignements sur la situation financière et les flux de trésorerie d'une entité. Ainsi, les rapports financiers dans le secteur public produisent des renseignements utiles à la prise de décision. Au niveau du contrôle financier, le vérificateur doit apporter un élément de crédibilité aux informations fournies par les gestionnaires sur la situation financière et les résultats d'exploitation de l'entité vérifiée. Cette crédibilité s'appuie sur le respect des règles et principes comptables. Ainsi, tandis que la vérification de conformité se limite à la conformité aux lois et règlements, la vérification financière consiste en un examen des états financiers et de leurs pièces justificatives. A côté de cette approche traditionaliste de la vérification basée essentiellement sur un référentiel, il existe une méthode moderne et émergente de vérification selon laquelle, toute vérification devrait contribuer à la gestion efficace et efficiente des affaires publiques.

2.3 La vérification de performance : une approche émergente en finances publiques

L'évolution des techniques de vérification fait obligation aux vérificateurs de ne plus émettre seulement des opinions sur la bonne application des normes. C'est dans ce contexte qu'il faut situer la notion de performance qui reste controversée dans la littérature, de même que les indicateurs permettant de la mesurer.

2.3.1 La performance : une notion controversée dans la littérature

La performance fait aujourd'hui l'objet d'un vaste débat au sein de la littérature ; son contenu est variable et entraîne des pratiques différentes (Azon et Van Caillie, 2009). Les économistes et gestionnaires (Bouquin, 1989) distinguent trois types de performance : d'abord, celle mesurée par le rapport entre les ressources mises en œuvre par l'organisation et les résultats ; il s'agit de l'efficacité qui consiste à obtenir un résultat en minimisant le coût des ressources et des processus.

Ensuite, celle qui consiste à obtenir un résultat conformément à un objectif donné. Cette deuxième catégorie traduit selon cet auteur, « *la qualité des anticipations réalisées par les gestionnaires décideurs et est mesurée par l'écart entre les objectifs visés et les résultats obtenus* » (p. 560). Il s'agit de l'efficacéité qui permet de prendre en considération des éléments comme la qualité que l'efficacité ne prend pas en compte.

Enfin, Bouquin (1989) relève celle qui traduit le niveau d'adéquation entre les objectifs affichés et le contexte dans lequel l'organisation se trouve. Il s'agit de la pertinence, que Gilbert (1986) définissait quelques années plus tôt, comme le rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs définis.

D'un autre côté, s'inscrivant dans la dynamique de la nouvelle gestion publique à l'instar de Hood (1995), certains auteurs (Tabi, Atefack, Kané et Omengué, 2008), définissent la performance en terme d'économie (s'assurer qu'il n'y a pas plus d'argent dépensé que prévu), d'efficacéité (s'assurer que les buts visés ou les effets recherchés ont été atteints) et d'efficacité (rapport entre les services produits et les ressources utilisées pour les produire).

De manière concrète, Tobi *et al* (2008) définissent la vérification de performance comme un procédé qui consiste à : « *l'examen de la qualité et du fonctionnement des systèmes et procédés de gestion mis en place par une entité pour s'assurer que l'acquisition et l'utilisation des ressources se font dans un souci d'économie, d'efficacité et d'efficacéité* » (p. 15). Par contre, ne définissant pas la performance sous le prisme de ces trois critères, certains auteurs ont porté un nouveau regard quant aux éléments constitutifs de la performance. En définissant la performance sous le prisme de l'efficacité, ils se sont focalisés sur l'atteinte d'une efficacité des coûts (Worthington, 2000 ; Piotrowski et Roseblon, 2002).

Ainsi, nombres d'auteurs pensent que le concept de performance renvoie à l'idée d'accomplir une action (Bartoli, 2005). Pour ce dernier, il s'agit avant tout d'entreprendre et de terminer cette action, sans qu'aucun a priori ne soit explicité sur la nature ou le niveau du résultat à obtenir. Dans le langage courant, la performance consiste à obtenir un résultat, ce qui sous-entend que ce résultat doit être

« *bon* ». Suivant Hood (1995), dont l'avis est partagé par Bartoli (2005), l'efficacité concerne le rapport entre le résultat à atteindre et le résultat obtenu. Ce concept suppose d'une part qu'un objectif ait été préalablement défini, et d'autre part que les résultats obtenus aient été mesurés ou du moins estimés. Ducrou (2008) constate donc à juste titre que, l'efficacité met en relation les résultats obtenus et les objectifs visés ; l'efficience mettant en relation les résultats obtenus et les moyens utilisés ou les coûts engendrés. Pour cet auteur, l'efficience permet de répondre à des questions telles que : « *les résultats sont-ils suffisants compte tenu des moyens mis en œuvre ?* » ou « *les ressources mobilisées par l'action ont-elles été exploitées de manière rentable ?* ».

Pour les juristes et les politistes, la performance publique est « *un processus éminemment politique* », car elle répond à un souci de légitimation du rôle de l'Etat (Poli, 2003). Pour ces théoriciens, le concept de performance publique s'était diffusé dans les administrations à partir du moment où le droit n'était plus suffisant pour assurer une légitimité à l'Etat (Burlaud et Laufer, 1987 ; Caillose, 1993). Il apparaît donc que la performance constitue une réponse au soupçon d'inefficacité de l'administration. Poli (2003) conclut à ce sujet que, « *la mise en place d'une vérification de performance répond davantage à un souci de transparence de l'action administrative s'exprimant tant d'un point de vue politique, que financier* » (p. 109).

Il est donc clair à l'observation de ces définitions que l'unanimité semble être faite chez les auteurs sur l'efficience et l'efficacité comme critère de vérification de la performance, alors que les auteurs restent divisés sur d'autres critères de performance fondés sur la pertinence et l'économie.

Au delà de tendances dégagées par ces auteurs, la définition proposée par Leclerc *et al* (2006) nous semble intéressante parce qu'elle se veut complète, car elle prend en compte l'aspect environnemental, économique et sociétal. Pour ces auteurs, la vérification de performance comprend l'examen de l'économie, de l'efficience, du rapport coût-efficacité et des répercussions sur l'environnement des activités du gouvernement. C'est ce que Ducrou (2008) qualifie de « *performance globale* » (p. 40), dont l'importance est indéniable à toute organisation contemporaine.

Ces essais de clarification conceptuelle sur la notion de vérification de performance, dont les principaux critères seront décrits dans le tableau ci-après, viennent mettre un terme à la distinction terminologique entre l'efficience et l'efficacité qui ne faisait pas l'unanimité chez les auteurs qui s'intéressaient à l'administration (Mercier, 2002).

Tableau 1 Les critères de performance organisationnelle

CRITERES DE PERFORMANCE	POINTS A CONSIDERER	QUELQUES INDICATEURS
PERTINENCE	<ul style="list-style-type: none"> - Les programmes sont régulièrement revus pour tenir compte de l'évolution du contexte et des capacités ; - La mission fait l'objet d'une remise en question continue ; - Les besoins des intervenants sont évalués régulièrement ; - L'organisation examine régulièrement son contexte pour adapter sa stratégie - L'organisation crée de nouvelles technologies ou s'y adapte. 	<ul style="list-style-type: none"> - Nombre de nouveaux programmes ; - Changements d'attitude de la part des partenaires ; - Changements eu égard aux bailleurs de fonds (qualité et quantité) ; - Ressources affectées au perfectionnement professionnel ; - Changements quant à l'adaptabilité et à l'approche novatrice ; - Changements des programmes liés à l'évolution des systèmes-usagers.
EFFICACITE	<ul style="list-style-type: none"> - Les statuts, les énoncés expliquent la raison d'être de l'organisation ; - Le personnel connaît et accepte la mission de l'organisation ; - La mission est opérationnalisée par les buts, les objectifs et les activités des programmes ; - L'organisation se sert de la rétroaction pour s'améliorer ; - Un système est en place pour évaluer l'efficacité. 	<ul style="list-style-type: none"> - Nombre d'usagers servis ; - Qualité des services ou des produits ; - Accessibilité et utilisation des services ; - Production et utilisation des connaissances ; - Arrangements basés sur la connaissance ; - Indicateurs de croissance en fonction de l'envergure des programmes et services, des usagers
EFFICIENCE	<ul style="list-style-type: none"> - Des systèmes administratifs de qualité sont en place pour favoriser l'efficience ; - Ressources financières mieux utilisées - Le rapport qualité/prix du système administratif en place est satisfaisant ; - Les capacités du personnel est pleinement utilisées ; - Les installations matérielles sont utilisées au maximum (bâtiments, équipements) 	<ul style="list-style-type: none"> - Coût par usager servi et par programme ; - Coûts avantages des programmes ; - Rendement par employé ; - Absentéisme et roulement du personnel ; - Taux d'achèvement des programmes ; - Frais généraux par rapport au coût des programmes ; - Fréquence des défaillances du système ; - Ponctualité dans la prestation de services.

Source : Lusthaus, Adrien, Anderson et Carden (2010, pp. 37-39).

2.3.2 Les indicateurs de performance : un nécessaire passage des indicateurs quantitatifs financiers aux indicateurs qualitatifs non financiers

Un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui exprime l'efficacité et/ou l'efficience de tout ou partie d'un système par rapport à une norme, un plan déterminé dans le cadre d'une stratégie d'organisation. Le Guide marocain de gestion budgétaire axée sur les résultats (2001) définit l'indicateur comme étant une variable ayant pour objet de mesurer, de décrire ou d'apprécier totalement ou partiellement un état, une situation et/ou l'évolution d'une activité ou d'un programme.

Pour certains auteurs (Burns et Waterhouse, 1975), les mesures de performance étaient à l'origine définies comme l'utilisation des indicateurs quantitatifs pour évaluer les activités, les efforts et les réalisations. Il s'avère aujourd'hui que la finalité de la mesure de performance ne consiste plus

seulement à développer les indicateurs de performance, mais d'établir un système qui peut mesurer les résultats à travers les indicateurs et l'utilisation d'information pour améliorer le management et la gouvernance démocratique (Moynihan, 2006). Dans cet ordre d'idées, Atkinton et al (1997), cités par Azon et Van Caillie (2009), pensent que les simples indicateurs financiers ne sont plus capables de traduire toutes les réalités d'une organisation. Il apparaît aujourd'hui donc nécessaire d'aller au-delà des indicateurs quantitatifs financiers plus stratégiques qui plongent l'organisation dans le moyen et long termes (Kaplan et Norton, 2003).

Les mesures de performance (financières et non financières, quantitatives et qualitatives) sont importantes pour les administrations publiques contemporaines, car leur but ultime est, « *d'atteindre la responsabilité administrative, l'efficacité managériale et opérationnelle, la meilleure qualité des services pour gagner la confiance des citoyens* » (Azon et Van Caillie, 2009, p. 6). A ce titre, Ammons et Rivenbark (2008) affirment que mesurer la performance semble être la meilleure méthode pour atteindre une grande responsabilisation des gestionnaires publiques.

Les indicateurs non financiers même s'ils ont l'avantage d'être moins faciles à mesurer (Pollitt, 1986), ils ont un impact significatif sur la performance financière (Banker *et al*, 2000 ; Saïd *et al*, 2003) et sur la qualité des décisions dans une organisation (Kelly *et al*. 2003). Prenant en compte ces deux indicateurs (financiers et non financiers) dans le champ des organisations locales, Amons (1995) affirme que les indicateurs de performance peuvent être classés dans l'une des catégories ci-après : efficacité, efficacité et productivité. Le tableau ci-après dégage quelques exemples d'indicateurs et d'objectifs de performance du point de vue du citoyen ou usager.

Tableau 2 Tableau de bord de performance du point de vue des citoyens

Mission	Programme	Objectifs	Indicateurs
Enseignement scolaire	Enseignement scolaire public primaire et maternel	Conduire tous les élèves à la maîtrise des compétences de base exigibles au terme de la scolarité primaire	Proportion d'élèves maîtrisant, en fin d'école primaire, les compétences de base en mathématiques
Gestion des finances publiques	Gestion fiscale de l'État et des collectivités locales	Favoriser l'accomplissement volontaire des obligations fiscales (civisme fiscal)	Part des impôts déclarés ou acquittés spontanément aux services des Impôts
Recherche et enseignement supérieur	Enseignement et recherche universitaire	Répondre aux besoins de qualification supérieure	% d'une classe d'âge accédant aux différents niveaux de l'enseignement
Police	Sécurité nationale	Diminuer le taux des crimes et délits	Taux d'élucidation (catégories et délinquance de proximité)
Transports	Sécurité et circulation routières	Mobiliser la société sur la sécurité routière pour réduire le nombre d'accidents	Nombre annuel de personnes tuées
Travail et emploi	Accompagner des mutations économiques	Stimuler la création et favoriser l'embauche	Taux d'emploi créé dans les administrations

Source : Adapté du projet de loi des finances françaises 2010.

Ce tableau présente les indicateurs d'efficacité socio-économique qui mesurent les bénéfices attendus des politiques publiques pour un citoyen. Il s'agit des indicateurs qualitatifs non financiers qui peuvent être parfaitement transposables dans le domaine hospitalier tel qu'il ressort du tableau ci-dessous.

Tableau 3 Exemple d'indicateurs qualitatifs non financiers dans un établissement hospitalier

Dimensions de la performance	Indicateurs retenus
Qualité des soins aux patients	
Indicateurs de structures	- Délais d'attente ; - Densité de la couverture infirmière par nuit ; - Formation du personnel.
Indicateurs de procédure	- Taux de césarienne par niveau de maternité ; - Prescription contrôlée des antibiotiques.
Indicateurs de résultats	- Mortalité à date fixe après une intervention donnée
Qualité du service rendu à la collectivité	
Accessibilité	- Horaires de fonctionnement ; - Effectifs des assistants des services sociaux.
Bonne utilisation des moyens	- Nombre de malades ou de patients traités ; - Proportion de séjours en hospitalisation inférieur à 24 heures.
Capacité d'adaptation	
Gestion des ressources humaines	-Taux de renouvellement du personnel ; - Existence d'une gestion prévisionnelle des emplois et des compétences.
Organisation et conditions de travail favorables	
Organisation du travail	- Conditions de travail perçues.

Source : Adapté du tableau issu du dossier Solidarité Santé n° 2, 2001, pp. 79-81.

Dans le tableau ci-dessus, sont donnés des indicateurs qualitatifs non financiers pouvant contribuer à la mesure de la performance des établissements hospitaliers en fonction des dimensions retenues. La littérature est unanime sur l'importance de ces indicateurs (Baubeau et Pereira, 2004), car ils permettent à terme aux vérificateurs de faire des propositions d'amélioration de l'entité vérifiée, sans pour autant chercher à sanctionner le gestionnaire mis en cause.

2.4 Le cycle et l'évolution des outils de mesure de la performance

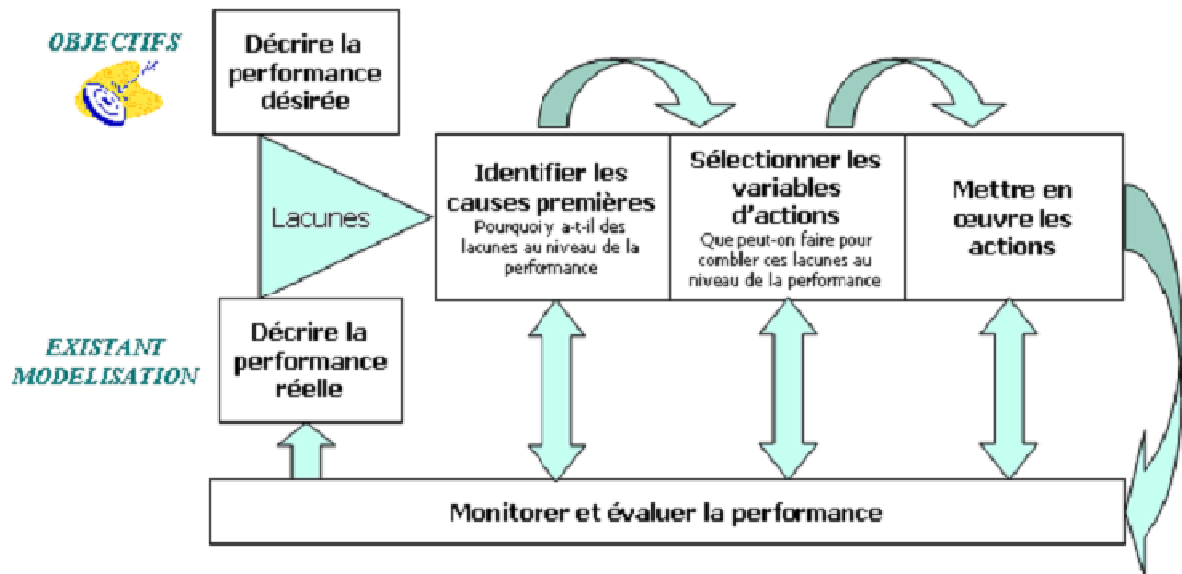
2.4.1 Le cycle de mesure de la performance

La vérification de performance peut répondre à plusieurs objectifs : il s'agit de dresser un état de la situation (par exemple les délais d'attente) ; faciliter les comparaisons (benchmarking entre les ISC) ; faciliter et soutenir les apprentissages des acteurs quant aux programmes et services mis en place, en déterminer les points forts et les acteurs, et par conséquent discuter des correctifs à y apporter.

Pour chaque problème donné, il faut caractériser les phénomènes observés et identifier les causes de ceux-ci. La démarche globale de la vérification de performance peut selon Berrah (2002) se résumer par les étapes suivantes : fixer les objectifs ; identifier les indicateurs de performance qui permettent de mesurer l'efficacité des processus par rapport aux objectifs fixés ; déterminer les variables d'actions et

de décisions qui permettent d'agir sur le système et faire varier les indicateurs mesurés ; enfin, mesurer les écarts de niveau de performance après la mise en place des actions correctives, telles que décrites dans le schéma ci-après.

Figure 1 Cycle d'amélioration de la performance



Source : Berrah, 2002

2.4.2 L'évolution des outils de mesure de la performance

Depuis le début des années 90, les outils de performance connaissent une évolution variée. On constate une nette amélioration des outils classiques que sont le budget, la planification et le management stratégique (Azon et Van Caillie, 2009). Désormais, ces outils sont utilisés pour une mesure plus perfectionnée de l'outcome (Poitier et Streib, 2005), où l'orientation usager/client est plus accentuée (Kelly et Swindell, 2002).

Durant ces dernières années, l'effet benchmarking qui est né au cours des années 80 s'est renforcé ; l'objectif de cet outil étant de mesurer l'efficacité et l'efficience de l'outcome pour l'amélioration de la qualité des services en comparant les ISC entre elles afin d'adopter de meilleures pratiques (Ammons et Rivenbark, 2008 ; Folz, 2004). Un autre outil très proche du benchmarking développé notamment en Suède est l'Evaluation de la Performance Relative. Il est utilisé au niveau des collectivités locales pour réduire l'incertitude par rapport à la qualité, la productivité et l'efficacité en se comparant à d'autres collectivités. Il est aussi utilisé pour déterminer les potentialités économiques d'une administration (Siverbo et Johansson, 2006).

Les derniers qui ont révolutionné la performance des administrations publiques sont le tableau de bord et le balanced scorecard. Ces outils permettent de vérifier les divers aspects de la performance pour améliorer l'efficacité et l'efficience des services publics. L'adaptation de ces outils à la vérification des collectivités locales par exemple permettra aux vérificateurs de prendre en compte l'impact de l'environnement politique et social de ladite collectivité (Kloot et Martin, 2000 ; Edward et Claton, 2005).

Toutefois, il faut souligner pour le regretter avec Azon et Van Caillie, (2009) que les outils tels le management par objectifs, le budget à base zéro et la technique de la qualité totale sont très peu cités dans la littérature comme outil de prédilection des administrations publiques, ce qui peut rendre difficile la mesure de la performance.

2.5 Les difficultés de mesurer la performance publique

Les objectifs de l'action publique sont complexes et souvent flous notamment quant aux pondérations des différents critères (Bureau et Mougeot, 2007). Ainsi, au niveau des programmes, la multiplicité des dimensions de la politique publique peut se traduire par une multitude des tâches. Par exemple, une éducation de qualité implique l'acquisition des connaissances mesurées par des résultats à des tests standardisés ou à des concours. A ce sujet, Bureau et Mougeot (2007) relèvent que : « *la mesure de la performance de l'éducation ne s'apprécie pas de la même manière selon que l'objectif assigné est l'instruction ou la réussite de tous* » (p. 18). De même, ils constatent avec regret la difficulté de mesurer la performance de l'université qui a des fonctions de délivrance de diplôme de l'enseignement supérieur, mais également des recherches, les professeurs devant aussi participer à sa gestion. Enfin, si ces auteurs reconnaissent que l'activité de la police peut s'évaluer par des indicateurs reposant sur le nombre de contraventions et de délits, il en est autrement lorsqu'il s'agit de la dimension préventive qui ne s'évalue pas à court terme.

Pour Bureau et Mougeot (2007), « *cette complexité des services publics et l'imprécision des objectifs à tous les niveaux de l'administration distinguent la performance publique de celle privée à deux niveaux* » (p. 19). D'une part, les indicateurs pertinents sont souvent imparfaits voire inexistants, la production publique restant difficile à mesurer autrement que par son coût, et non par son « *output* » et a fortiori son « *outcome* ». D'autre part, ces auteurs constatent que les résultats de l'action publique dépendent des variables exogènes qui biaisent la vérification. Ainsi, l'état de santé d'une population, imparfaitement mesurable par l'espérance de vie et de mortalité, dépend de la qualité des soins mais aussi des modes de vie, de l'alimentation, de l'hygiène et de l'habitat. De même, l'activité d'un commissariat ou d'une école ne peut se mesurer de la même manière dans une banlieue défavorisée que dans un quartier riche. Enfin, les auteurs sont unanimes (Bureau et Mougeot, 2007 ; Mazouz et Leclerc, 2008) que les administrations publiques ont moins d'autonomie pour déterminer leurs actions, car elles agissent dans le cadre d'une contrainte budgétaire avec des dotations fixes et des possibilités limitées de substitution.

Ces difficultés ont d'ailleurs fait dire à plusieurs auteurs (Thomas, 2005) que mesurer la performance, surtout dans la sphère publique où les comparaisons sont complexes du fait de la nature particulière de certains ministères, est une « *chose compliquée* ». Le Netic (2009) reconnaît lui-même que les indicateurs peuvent se heurter à un problème d'imputation. L'exemple le plus illustratif est l'augmentation du taux de tourisme dans un pays donné au cours d'une année x, cette augmentation devrait-elle être imputée au seul service de l'office du tourisme ou au service de la police qui assure la sécurité et la lutte contre le terrorisme ou aux aléas de la diplomatie. Cet auteur pense en outre que le

choix d'un indicateur de performance peut aussi poser problème. A ce titre, Bacache-Beauvallet (2008) repris par Le Netic (2009) rappelle les effets pervers de l'introduction d'indicateurs de performance dans les écoles américaines ; ainsi, en jugeant les enseignants et les établissements sur la réussite des élèves à des tests d'évaluation, on les encourage à enseigner de manière à réussir le test, au détriment de pédagogie tout aussi importante, mais que le test ne mesure pas.

Très tôt, Drucker (1960), l'inventeur de la gestion par objectifs, reconnaissait que le recours aux indicateurs est l'une des solutions possibles pour mesurer la performance, mais qu'ils doivent être maniés avec précaution, car un mauvais indicateur pourrait servir bien d'autres fins que l'efficacité.

En somme, comme tout changement, une adaptation à la vérification de performance appelle de nouvelles habitudes et pose des questions pertinentes qui doivent trouver leurs réponses dans la volonté et l'expérience des différentes parties prenantes. De plus, l'adoption en 2007 au Cameroun d'un Nouveau régime financier laisse entrevoir des possibilités qui jusque là, ne relevaient que du rêve, mais qui aujourd'hui avec l'expérience québécoise et malienne, augurent de grands bouleversements allant de la vérification des moyens à la vérification des résultats des finances publiques.

CHAPITRE III

LE PASSAGE A LA VERIFICATION DE PERFORMANCE : LA METHODOLOGIE A ADOPTER

Pour développer et valoriser la vérification de performance au sein du CONSUPE, le choix a été porté, à la lumière de la revue de littérature ci-dessus développée, sur les BVG du Québec (VGQ) et du Mali (VGM)⁸. Pour mieux comprendre l'importance de cette nouvelle technique de vérification, nous avons eu recours à des sources de données d'une part, et tirer profit de notre expérience au CONSUPE en sus du stage de trois mois que nous avons effectué dans le cadre de notre formation à l'Université Senghor d'Alexandrie d'autre part. Cette expérience acquise nous permettra de dégager les facteurs clés de succès ainsi que les conditions de mise en œuvre de ce référentiel.

3.1 Les sources de données

L'analyse, la formulation et la mise en œuvre de ce nouvel outil de vérification de performance au CONSUPE suppose l'existence des données, obtenues au moyen de différentes techniques. Nous en distinguerons deux catégories : les études documentaires et l'observation participante.

3.1.1 L'analyse documentaire

Dans un appendice au livre de Pal (1992), Williams (1992) a fait la liste des types de documents qui peuvent être utilisés dans l'analyse de la vérification des politiques publiques. Parmi ces documents, nous avons d'abord consulté ceux relatifs aux lois et règlements qui sont le produit de vérification financière. Il s'agit des textes organisant la vérification financière au Cameroun, au Mali et au Québec, le texte sur le Nouveau Régime Financier de l'Etat du Cameroun adopté en 2008. Aussi, nous avons exploité les actes de colloque, les comptes-rendus, les statistiques et les rapports de quelques ISC. A ce sujet, nous avons consulté les rapports 2006, 2007, 2008 et 2009 du BVG du Mali, ainsi que les rapports 2006, 2008 et 2009 du BVG du Québec.

Ensuite, nous avons exploité les thèses et les mémoires produits sur la question générale des finances publiques, et plus spécifiquement des articles sur la performance des organisations publiques et privées, ainsi que des ouvrages à caractère historique portant sur la vérification. Il s'agissait pour la plupart des mémoires rédigés par les étudiants de l'Ecole Nationale d'Administration (ENA) de Paris, ainsi que ceux des anciens étudiants de l'université Senghor d'Alexandrie.

⁸ N'eût été le souci de limiter notre cadre d'étude, nous aurions étudié aussi le cas de la Cour des Comptes de la Tunisie ou le BVG du Canada, compte tenu de ce que ces ISC ont une forte expérience en matière de vérification de performance.

Enfin, des journaux ont été mis à contribution pour la réalisation de ce travail, sans compter certaines informations jugées pertinentes et tirées des sites internet. Pour cela, nous avons consulté le site de l'Ecole Nationale d'Administration Publique (ENAP) de l'Université du Québec, et la Revue d'analyse comparée en Administration publique (Télescope). Plus spécifiquement, nous avons consulté l'ensemble du volume 13 du numéro 1 publié au printemps-été 2006 du Télescope, volume consacré entièrement à l' « *Evaluation de politiques et de programmes publics* » et disponible en ligne. Le bilan de cette lecture fait ressortir la nécessité pour les ISC de passer de la vérification financière à la vérification de performance.

3.1.2 L'observation participante

Pour traiter notre sujet, nous nous sommes basé sur notre expérience personnelle complétée par notre formation en Administration publique. Notre choix de l'observation participante est guidé par le fait que nous sommes aussi cadre à l'ISC du Cameroun. Participant directement à la vérification, nous ne pouvons que nous appuyer sur le vécu quotidien pour faire une étude sérieuse sur la nécessité d'élaborer une méthodologie de vérification de performance au CONSUPE. Ainsi, la pratique observée est que le CONSUPE effectue peu la vérification de performance et privilégie la vérification financière, qui à elle seule ne répond plus au besoin des gouvernants et populations. C'est la raison pour laquelle nous avons choisi de travailler dans le cadre de cette formation sur la mise en œuvre d'une méthodologie de vérification de performance. Cette méthodologie de vérification de performance à l'ISC du Cameroun sera élaborée à partir des modèles québécois et malien.

3.2 Présentation du cas du Québec : une ISC expérimentée en vérification de performance

Pour déterminer la meilleure façon de répartir les moyens dont elle dispose, la norme 2.1.22 de l'INTOSAI prévoit que l'ISC doit donner : « *la priorité aux opérations de vérification qui doivent être accomplies dans un délai fixé par la loi, [...] et de préparer soigneusement la programmation des travaux en appréciant le degré de priorité à donner, dans le calendrier d'ensemble, aux autres contrôles laissés à la discrétion de l'ISC* ». Au Québec, l'application de cette disposition ne souffre d'aucun obstacle, car elle est parfaitement appliquée grâce à une planification stratégique et une planification des mandats de vérification de performance. Une meilleure compréhension de cette pratique ne peut être possible que si les raisons du choix porté sur les BVG du Québec et du Mali sont justifiées.

3.2.1 Les raisons du choix des cas étudiés

Le choix de ces organisations est motivé par le fait qu'elles correspondent à des formes de structures ayant reçu des mandats légaux larges et complexes en matière de vérification de performance. Ces Institutions possèdent un ensemble de caractéristiques propres aux ISC (indépendance fonctionnelle, structurelle, expertise et professionnalisme de son personnel, pouvoir d'auto saisine, liberté de publication de son rapport). De même, ces organisations au-delà de la mission de vérification, assurent

le suivi des recommandations qui ont été formulées dans le cadre de ses missions, ce qui leur permet de s'assurer que les entités vérifiées mettent en œuvre lesdites recommandations.

Plus spécifiquement, le choix du BVG du Mali répond à notre volonté de nous inspirer d'une organisation évoluant dans un environnement politique, économique, social presque similaire à celui du Cameroun. C'est pour cette raison que la transposition des techniques de vérification de performance du BVG du Mali au CONSUPE serait plus réaliste, même si quelques adaptations méritent d'être prises en compte. Cette adaptation est nécessaire dans la mesure où le BVG du Mali bénéficie d'une forte assistance technique et financière du BVG du Canada.

3.2.2 La planification stratégique au BVG du Québec : un élément catalyseur d'une vérification de performance

La planification des missions de vérification de performance prend son origine au VGQ dans le plan stratégique qui décrit cette organisation. Cette planification a été conçue pour recueillir l'attente des parlementaires et des gestionnaires assujettis aux contrôles du vérificateur général. Ce plan, qui a couvert la période 2006-2009, et dont la deuxième phase couvrira la période 2010-2013, comporte six grandes orientations que sont :

- maximiser l'utilisation des travaux du VGQ par l'Assemblée nationale ;
- travailler en collaboration avec les parlementaires et s'assurer de leur satisfaction ;
- favoriser une reddition rigoureuse des comptes de la part des administrations publiques ;
- accentuer les vérifications sur l'économie et d'utilisation des ressources ;
- travailler en collaboration avec les dirigeants des entités du secteur public ;
- s'assurer de la performance de l'organisation et enrichir son expertise.

Pour atteindre ces objectifs, une méthode de planification pluriannuelle des missions de VOR a été élaborée. Cette méthode a pour but de permettre au VGQ de couvrir adéquatement l'étendue de son champ de missions en vérification de performance (Kpessoton, 2008).

3.2.3 La planification des mandats de vérification de performance au BVG du Québec : un outil de rationalisation des entités à vérifier

Pour éviter d'investir les ressources dans la vérification des sujets secondaires ne produisant pas de conclusions significatives au plan d'amélioration des services publics, le VGQ a une technique particulière pour sélectionner les mandats de contrôle de gestion suivant un plan quinquennal.

Au VGQ, chaque Direction sur les huit que compte le Bureau produit annuellement deux rapports, soit seize par an et quatre vingt en cinq ans au total. Parmi ces rapports, cinq traitent de la conformité des opérations du gouvernement à la loi sur le développement durable et dix autres présentent les résultats de suivi de l'application des recommandations découlant de vérification de performance antérieure ; à ce titre, le VG projette produire 65 nouveaux rapports de performance jusqu'en 2013 (Kpessoton, 2008). En se collant à l'objectif du plan stratégique à savoir, « *des vérifications axées sur les*

déficiences appréhendées, les risques et les résultats qui ciblent les ministères et les organismes disposant de crédits élevés », le VGQ répartira les 65 rapports de vérification de performance dans les 23 ministères que compte la province de Québec.

Ce processus de planification des missions de vérification permet au Bureau de cibler les secteurs d'intérêt en matière de performance et d'avoir une bonne connaissance des entités à vérifier. Par la suite, chaque Directeur propose une planification sectorielle des entités à vérifier sur une période de cinq ans, laquelle planification pluriannuelle se tient une fois par an. A l'occasion de cette rencontre annuelle, le Directeur présente de manière détaillée au BVG, les ministères et organismes qu'il propose pour l'année à venir, chaque projet de vérification devant être approuvé par le Vérificateur général avant le début d'un mandat de vérification de performance ; chaque document doit comporter trois parties succinctes à savoir :

- un sommaire du projet pour donner un aperçu de la mission ;
- une grille d'analyse sectorielle pour apprécier l'importance des activités visées dans le secteur ministériel et un aperçu des autres travaux que l'on projette mener dans ce secteur sur un horizon de trois à cinq ans ;
- une grille d'évaluation des projets de vérification pour donner les motifs du projet.

Cette démarche singulière facilite l'exercice de la vérification de performance au sein du VGQ, et le projette en avant-garde des ISC performantes dans le monde. La pratique de la vérification de performance au VGQ laisse apparaître dans le tableau ci-dessus que les entités vérifiées suivent avec succès les recommandations formulées par le Bureau tel qu'il ressort du tableau ci-après.

Tableau 4 Niveau d'application des recommandations au VGQ

Vérification de performance	2007-2008	2006-2007	2005-2006
Recommandations appliquées ou progrès satisfaisants	73%	71%	63%
Nombre de recommandations	208	76	189
Nombre de rapports	10	2	6

Source : Extrait du Rapport annuel de gestion 2007 du BVG du Québec (p. 27)

On note à la lecture de ce tableau que le niveau d'application des recommandations par les entités connaît une importante accrue au fil des années, ce qui est de nature à renforcer l'efficacité des administrations et répondre à notre hypothèse dégagée au chapitre un. Au cours de l'exercice 2007/2008 par exemple, le pourcentage des recommandations appliquées ou ayant données lieu à des progrès satisfaisants a été de 73 pour cent, contrairement au taux de 63% obtenu au cours de l'exercice 2005-2006. Dans cette logique, le BVG du Mali s'emploie depuis quelques années à effectuer la vérification de performance avec des résultats concrets.

3.3 Présentation du BVG du Mali : une pratique récente de vérification de performance

Le BVG du Mali est un instrument de vérification de gestion des ressources publiques qui présente l'avantage d'être en dehors de la chaîne hiérarchique de l'administration. Son contrôle porte à la fois sur la régularité ainsi que sur la performance de la gestion publique. A titre d'illustration, au titre de l'année 2008, le BVG du Mali a effectué 49 missions réparties comme suit :

- 21 vérifications financières ;
- 13 vérifications de performance ;
- 9 suivis de recommandations ; et
- 6 vérifications de saisines.

Sur les 49 rapports émis au titre de l'année 2008 contre 33 en 2007, le manque à gagner pour l'Etat atteignait un montant global de 98,27 milliards de FCFA sur la période allant de 2003 à 2007 (BVG Mali, 2008). Pour améliorer la qualité de gestion, il a réalisé un suivi des recommandations de neuf missions effectuées en 2005 et 2006. Ce suivi révèle que ces entités contrôlées ont réalisé des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de 98 recommandations sur 132, soit un taux d'application de 72%.

Tableau 5 Suivi des recommandations de vérification financière et intégrée

Missions	Progrès satisfaisants	Progrès non satisfaisants	Pertinence de la mise en œuvre des recommandations
Vérification financière - Banque de l'Habitat du Mali 2005	10	3	Favoriser l'accès à la propriété immobilière aux maliens
Vérification intégrée Hôpital de Kati 2006	14	1	Améliorer le fonctionnement du système hospitalier afin de réduire le taux de mortalité chez les femmes et les enfants
Vérification intégrée Hôpital du Point G 2006	18	0	Réduire le taux de mortalité hospitalière qui reste important (10%) par l'amélioration de la prestation
Vérification financière structures de l'eau 2006	7	2	Faciliter l'accès au plus grand nombre de maliens à l'eau
Vérification financière structures de l'énergie 2006	8	2	Faciliter l'accès au plus grand nombre de maliens à l'électricité
Vérification financière DAF Ministère des Mines, de l'Energie et de l'Eau 2006	10	7	Promouvoir l'énergie domestique, des énergies renouvelables et de l'électrification rurale afin de satisfaire les besoins de consommations d'énergie à un coût accessible aux populations
Vérification financière DAF Ministère Santé 2006	18	6	Assurer la bonne gestion des services de santé et leur approvisionnement correct permet à la population d'avoir accès à des soins de qualité
Vérification intégrée au Programme d'Investissement Sectoriel de l'Education	13	13	Augmenter les infrastructures et équipement, de matériels didactiques et le renforcement de la capacité des enseignants
Total	98	34	72% taux de recommandations appliqués

Source : Extrait du Rapport Annuel de Gestion 2008 du BVG du Mali (p. 14).

Par ailleurs, au cours de l'exercice 2009, le BVG du Mali a réalisé 10 missions de suivi des recommandations formulées essentiellement en 2007. Il en ressortait que les entités avaient mis en œuvre 178 des 293 recommandations formulées, soit un taux total de mise en œuvre de 61%.

Tableau 6 Suivi des recommandations de vérification de performance

Missions (2007)	Recommandations mises en œuvre	Recommandations non mises en œuvre	Pertinence de la mise en œuvre des recommandations
Suivi de vérification financière et de performance de l'Hôpital Fousseyni Daou	25	37	Réduire les risques des maladies et favoriser l'accès et la qualité des soins
Suivi de vérification financière et de performance de l'Hôpital Sikasso	4	7	Réduire la propagation des maladies infectieuses
Suivi de vérification financière et de performance de l'Hôpital Nianankoro Fomba	10	14	Doter l'hôpital d'équipements pour traiter les accidentés et ceux atteints des maladies infectieuses
Suivi de vérification financière et de performance de l'Hôpital Sominé Dolo Mopti	18	2	Faciliter l'accès au plus grand nombre des populations aux soins de santé
Suivi de vérification financière et de performance de l'Hôpital de Gao	16	11	Réduire la propagation des maladies infectieuses
Suivi de vérification financière et de performance de l'Hôpital de Tombouctou	26	7	Traiter les malades sédentaires et nomades du fait de la sécheresse qui domine dans cette localité
Suivi de la vérification de performance du Programme SIDA – Evaluation de la gestion	7	3	Réduire l'impact du VIH/SIDA qui touche tous les secteurs, et réduit la main d'œuvre et le temps du travail
Suivi de la vérification financière de la collecte et du reversement par la Mairie du District de Bamako	9	6	Réduire les difficultés en matière de transport, d'hygiène, de salubrité et de sécurité
Suivi des vérifications financières à l'Office du Niger	56	21	Renforcer sa politique de maîtrise d'eau pour favoriser la production agricole
Suivi de la vérification financière des recettes de l'Etat dans la production et la commercialisation des ressources minérales	7	7	Favoriser le développement du secteur minier et renforcer son impact sur le développement socioéconomique du Mali
Total	178	115	60,75% taux de recommandations appliqués

Source : Extrait du Rapport annuel de gestion 2009 du BVG du Mali, (p. 17)

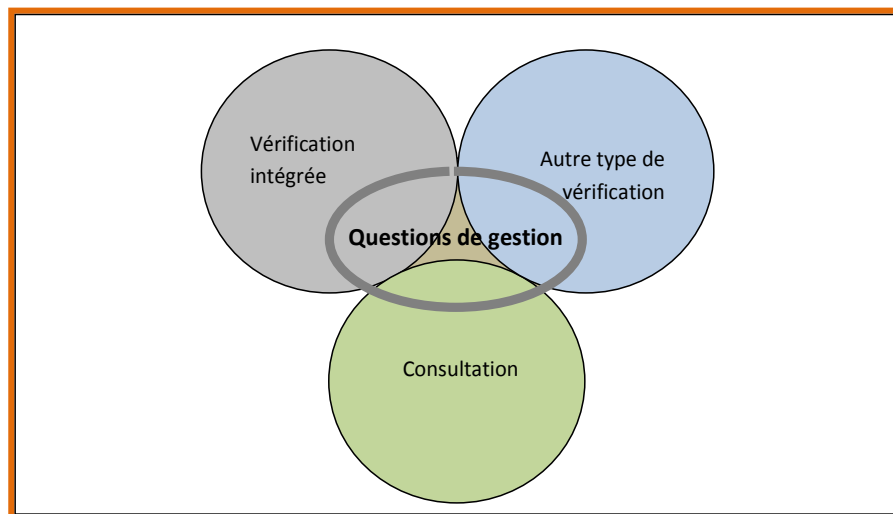
L'analyse du tableau ci-dessus laisse apparaître qu'une vérification de performance qui tient compte de la mise en œuvre et du suivi des recommandations améliore la qualité de gestion et favorise la gestion transparente des finances publiques. Autrement dit, une simple vérification qui se limiterait à la formulation des manquements observés ne saurait promouvoir la saine gestion des affaires publiques.

En réalité, il ressort de cette analyse que la pratique de la vérification de performance au sein du BVG du Mali est réelle, d'autant plus qu'elle fait partie de ses missions et devrait inspirer davantage le CONSUPE, qui bien qu'ayant reconnu l'importance de ce type de vérification semble ne pas disposer des pré-requis pour la pratiquer.

3.4 Comparaison des cas étudiés

L'analyse documentaire nous a permis de comprendre la spécificité des BVG du Québec et du Mali en matière de vérification de performance. En réalité dans leurs travaux, ces vérificateurs composent avec différentes responsabilités et fonctions de la vérification. Comme l'indique la figure ci-dessous, au cours d'un mandat de vérification de performance aux BVG du Québec et du Mali, les responsabilités du vérificateur s'étendent à d'autres types de vérification, au rôle de conseiller, et à toute une gamme de questions touchant la gestion.

Figure 2 Différentes fonctions du vérificateur



Source : Morash et Moynagh (1998, p. 3)

Il faut relever que l'élaboration d'une telle technique nécessite un certain nombre de moyens notamment technologiques, organisationnels et financiers qui existent dans une province comme au Québec. Pour qu'une telle méthodologie soit mise en place au Cameroun, certaines conditions doivent être réunies, car aucun modèle type d'ISC indépendante n'existe dans le monde. Comme le souligne l'African Organization of Supreme Audit Institutions (AFROSAI) dans l'Acte précité, « *il faut éviter d'élaborer un modèle type d'ISC indépendante [...], que chaque ISC aille à son rythme* » (p. 20).

Vu les différences organisationnelles, sociales, culturelles et politiques entre le Québec, et parfois avec le Mali et le Cameroun, un simple « *copier-coller* » de cette technique ne suffira pas (Ngwu, 2006). Il

serait indiqué d'adapter cette méthodologie de vérification au contexte camerounais, car non seulement, chaque ISC est unique et les contextes différents, mais aussi ces institutions évoluent dans un cadre réglementaire et légal différent tel qu'il en découle des tableaux ci-après.

Tableau 7 Cadres légaux et réglementaires où évoluent le VGQ et le CONSUPE

Bureau du Vérificateur Général du Québec (VGQ)	Contrôle Supérieur de l'Etat Cameroun (CONSUPE)
Organe législatif	Organe réglementaire
Le Vérificateur Général, Chef de l'Institution est nommé par l'Assemblée nationale pour un mandat de 10 ans non renouvelable	Le Ministre Délégué à la Présidence de la République est nommé par Décret du Chef de l'Etat, pour un mandat indéterminé
Institution rattachée au pouvoir législatif	Institution rattachée au pouvoir exécutif
Recrute son personnel, organise sa structure interne, nomme ses responsables	Le Chef de l'Etat signe le décret organique et nomme les vérificateurs (Inspecteurs et Contrôleurs d'Etat)
Son rapport est destiné à l'Assemblée nationale	Son rapport est destiné au Président de la république
Dispose au niveau de sa section de vérification judiciaire d'une ligne de téléphone directe ouverte aux dénonciations confidentielles et anonymes relatives à la fraude	La Division des Etudes et des Affaires Juridiques est chargée du traitement des lettres et dénonciations qui parviennent au Ministre Délégué, et elle fait des propositions aux autorités compétentes
Détermine les entités, les domaines à vérifier et le temps imparti à la mission	Pas de pouvoir d'auto saisine
Obligation de publier les rapports de vérification	Les rapports ne sont pas publiés

Source : Adapté des textes de 2010 instituant le BVG du Québec et 2005 organisant le CONSUPE

Tableau 8 Cadres légaux et réglementaires où évoluent le VGM et le CONSUPE

Bureau du Vérificateur Général du Mali (VGM)	Contrôle Supérieur de l'Etat Cameroun (CONSUPE)
Organe législatif	Organe réglementaire
Le vérificateur Général, Chef de l'Institution est nommé par décret du Président de la République, pour un mandat de 7 ans non renouvelable, sur la base d'une procédure d'appel à candidatures	Dirigé par un Ministre Délégué à la Présidence de la République, nommé par décret du Chef de l'Etat, pour un mandat indéterminé
Recrute son personnel, organise sa structure interne, nomme ses responsables sur la base d'une sélection	Le Chef de l'Etat signe le décret organique et nomme les vérificateurs (Inspecteurs et Contrôleurs d'Etat)
Son rapport est destiné au Président de la République, au Premier Ministre, à l'Assemblée nationale	Son rapport est destiné au Président de la République
Soumis au contrôle externe effectué tous les trois ans par un cabinet indépendant recruté sur la base d'un appel à concurrence	Absence d'un mécanisme externe de contrôle de la gestion financière et du fonctionnement administratif
Existence d'un régime de rémunération fixé par décret pris au Conseil des Ministres	Absence d'un régime de rémunération propre au corps des vérificateurs
Se saisit d'office de toute question relevant de sa compétence	Pas de pouvoir d'auto saisine
Obligation de publier les rapports de vérification au Journal officiel	Les rapports ne sont pas publiés

Source : Adapté des textes de 2003 instituant le BVG du Mali et de 2005 organisant le CONSUPE

Il faut par ailleurs relever que même si cette technique de vérification paraît indispensable, elle est le fruit d'une méthode de conception/développement très particulière. Il s'agit de faire évoluer les

méthodes de travail au consensus de tous les acteurs représentatifs du secteur des finances publiques. Ceci se traduira sur le plan opérationnel par la mise sur pied d'un groupe de travail composé des experts et autres professionnels des finances publiques dont la mission consistera à orienter, améliorer et valider les différentes étapes d'une vérification de performance. Il s'agit là d'une approche très intéressante dont il serait utile d'étudier les facteurs clés de succès dans l'objectif de faire des propositions d'élaboration d'une méthodologie de vérification de performance en adéquation avec les réalités camerounaises.

3.5 Présentation du cas du Cameroun et des leçons à intégrer des situations du Québec et du Mali

3.5.1 Les conditions de mise en œuvre

Certaines conditions doivent être réunies pour une mise en œuvre de cette méthodologie. Quelques unes d'entre elles ressortent comme étant plus critiques, et dont il sera intéressant d'en prendre connaissance avant de faire une proposition.

- L'existence d'une volonté politique

S'agissant du contrôle des finances publiques, l'application des normes dans la rigueur des principes n'est pas sans poser certaines difficultés aux contrôleurs et inspecteurs d'Etat. En effet, donner aux praticiens les moyens juridiques, financiers et techniques d'une pratique conforme aux principes sacro-saints de l'indépendance fonctionnelle, de l'objectivité et de la neutralité, ne pourrait relever que d'une réelle volonté politique, laquelle fait souvent défaut (Ngom Keita, 2007). Ainsi, l'existence d'une volonté politique favorable à l'élaboration de cette technique au Cameroun serait un atout majeur. Depuis quelques années, les discours laissent présager une volonté politique dans le sens de l'amélioration de la gestion des finances publiques.

A titre d'illustration, en l'espace de quelques mois, Monsieur Paul Biya a, en deux occasions, annoncé des mesures vigoureuses. Le 21 juillet 2006, soit deux années après le déclenchement de l'« opération épervier»⁹, du haut de la tribune du troisième congrès extraordinaire du Rassemblement Démocratique du Peuple Camerounais (RDPC), il affirmait :

Nous avons encore [...] un grave problème de morale publique. Malgré nos efforts pour les combattre, la fraude, les détournements de deniers publics, la corruption¹⁰ continuent de miner les fondations de notre société. J'ai eu [...] à dire ma détermination à éradiquer ces comportements asociaux. Des sanctions sévères ont été prises au cours des derniers mois. Nous n'allons pas nous arrêter

⁹ Au Cameroun, l'opération épervier est le nom donné par les médias à une vaste opération judiciaire dans le cadre de la lutte contre la corruption lancée en 2004. D'anciens Ministres et dirigeants d'entreprises ont été arrêtés et condamnés dans le cadre de cette opération

¹⁰ Selon l'indice de perception de corruption 2003 publié par l'ONG Transparency International, le Cameroun était considéré comme le deuxième pays le plus corrompu d'Afrique ensemble avec l'Angola (les deux pays occupant le 124^{ème} rang).

en chemin. Ceux qui se sont enrichis aux dépens de la fortune publique devront rendre gorge¹¹ (2006).

Revenant à la charge lors du conseil ministériel du 12 septembre 2007, il déclarait :

La troisième priorité du gouvernement consistera à lutter contre la corruption avec encore plus de détermination que par le passé. C'est la corruption qui, pour une large part, compromet la réussite de nos efforts. C'est elle qui pervertit la morale publique. Chacun d'entre vous doit se sentir responsable de ce combat dans son domaine de compétence. Je vous invite donc à plus de vigilance. Le détournement de l'argent public, quelle qu'en soit la forme, est un crime contre le peuple qui se voit privé des ressources qui lui reviennent. Il doit donc être sanctionné avec la plus grande sévérité¹² (Biya, 2007).

Cette démarche adoptée par le Président camerounais traduit la volonté d'assainir les finances publiques et précède les propos tenus par le Vérificateur Général du Mali dans son allocution prononcée en 2009 lorsqu'il reconnaissait clairement que : « *les autorités supérieures du pays apportent au BVG du Mali un soutien réel et permanent* ».

- La disponibilité des ressources

Il est question non seulement des ressources financières, matérielles, mais aussi et surtout des moyens humains. Dans ce sens, l'ISC du Cameroun s'est vue doter depuis 2005, quoi que insuffisants, de moyens juridiques, financiers, matériels et humains pour l'accomplissement de ses missions de sauvegarde de la fortune publique et de sanctions des atteintes portées par les gestionnaires aux deniers public. L'AFROSAI (2005) dans l'Acte de sa 10^{ème} Assemblée générale avait mentionné qu'une « *ISC qui ne dispose pas de ressources propres ne peut pas être indépendante* », avant de conclure que les ISC « *doivent se renforcer en ressources humaines et en moyens matériels* » (p. 20).

A ce sujet, l'ISC du Cameroun depuis 2008 poursuit un vaste mouvement de renforcement en ressources humaines et matérielles. Madame Nguélé Vian, l'ex Secrétaire générale du CONSUPE, le soulignait d'ailleurs en janvier 2010. Selon elle, ce renforcement s'est traduit par : « *l'affectation de 36 cadres diplômés de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM), le recrutement de 14 cadres au titre de la deuxième phase du processus de sélection des 100 cadres d'appui, la mise à la disposition du CONSUPE par le Ministère de la fonction publique de 23 personnels* »¹³. Un autre aspect de l'embellie observée sur le plan des ressources humaines a été la contractualisation de 46 cadres et agents dans les services du CONSUPE.

En outre, la pratique de la vérification de performance nécessite aussi une disponibilité des ressources financières. A titre d'illustration, les résultats présentés dans le rapport 2009 du VGQ montrent que le Bureau a réussi à augmenter les ressources financières consacrées à la vérification de performance.

¹¹ [<http://journal.rdcpcdm.com/index>], page consultée le 20 novembre 2010.

¹² [www.prc.cm/index_fr.php?link=conseil_ministeriel/index].

¹³Extrait du discours du S.G à l'occasion de la présentation des vœux au MINDEL [<http://www.scores2000.info/article-ceremonie-de-presentation-des-voeux-2010-au-contrôle-superieur-de-l-etat-du-cameroun-consupe-43450327.html>]

Par cette augmentation telle qu'il ressort du tableau ci-après, le BVG du Québec manifeste sa volonté d'intensifier son travail dans le domaine de la vérification de performance.

Tableau 9 Utilisation des ressources financières en vérification de performance

	2008 - 2009		2007 - 2008		2006 - 2007	
	En milliers de dollars	%	En milliers de dollars	%	En milliers de dollars	%
Vérification financière	9 658	41,1	10 138	44,2	10 467	48,8
Vérification de performance						
Vérifications courantes	4 540	19,3	3 380	14,7	2 839	13,3
Vigies	601	2,5	385	1,7	462	2,2
Autres travaux	629	2,7	476	2,0	53	0,2
Vérifications particulières	335	1,4	1 330	5,8	1 384	6,5
Suivis des recommandations	295	1,3	435	1,9	50	0,2
	6 400	27,2	6 006	26,1	4 788	22,3
Sous-total	16 058	68,3	16 144	70,2	15 255	71,1
Soutien professionnel et formation	2 623	11,2	2 109	9,2	2 140	9,9
Soutien administratif	4 836	20,5	4 699	20,5	4 067	19,0
Total	23 517	100,0	22 952	100,0	21 462	100,0

Source : Rapport annuel de gestion 2008-2009 du Bureau du vérificateur du Québec (p. 12)

- La mise sur pied d'un cadre juridique approprié

Certains pays définissent les prérogatives et les attributions des ISC soit dans la Constitution, soit dans les lois particulières. Il s'agit d'une exigence qui s'inscrit en droite ligne de la Déclaration de Lima, et dont la section 8 dispose que : « *l'indépendance d'une ISC, prévue par la constitution et la loi (...) garantit l'octroi d'un droit fort large d'initiative et d'autonomie* ». Aussi, la Section 16-1 de la même Déclaration mentionne que : « *la Constitution doit autoriser et obliger l'ISC à présenter, chaque année et de manière autonome, un rapport sur les résultats de son activité* ». Malgré ces exigences, le Cameroun a choisi la voie du règlement, car le CONSUPE reste régi par le décret du 11 octobre 2005.

Par contre, les ISC sont devenues dans certains pays des organes indépendants relevant soit du parlement, soit du judiciaire, leurs missions étant déterminées par la Constitution ; c'est le cas de la France où les missions de la Cour des Comptes sont définies par la Constitution au 1^{er} alinéa de l'article 47-2. La valeur ajoutée par l'ISC peut être moindre en l'absence d'un mandat approprié et effectif s'inscrivant dans un cadre légal. L'AFROSAI le reconnaissait d'ailleurs, lorsqu'elle recommandait dans l'Acte précité, la nécessité pour les ISC de « *renforcer leurs ressources au plan institutionnel et réglementaire* » (p. 20). Auparavant, l'ISC de Bolivie relevait que la fonction du vérificateur doit être encadrée par des lois dont les gouvernements peuvent être comptables (OCDE, 2003).

Toutefois, ce cadre légal ne saurait conférer une indépendance totale à l'ISC. Chi Asafor (2005) précise à ce sujet qu' : « *il n'y a jamais d'indépendance absolue, toute indépendance est relative [...], toute indépendance doit être placée directement auprès de l'un des trois pouvoirs de l'Etat* » (p. 296). Cette position est largement partagée par l'INTOSAI (2005) lorsqu'elle mentionne que : « *l'indépendance absolue ne peut être obtenue, car derrière tout se profile l'exécutif* » (p. 20). Cette analyse nous conduit à conclure que si l'indépendance absolue reste un idéal, chaque ISC devrait respecter les conditions minimales d'indépendance fonctionnelle et organisationnelle édictées par la déclaration de Lima.

3.5.2 Les facteurs clés de succès

L'étude des expériences québécoise et malienne à la lumière de la revue bibliographique font apparaître des facteurs qu'il serait important de garder à l'esprit dans la définition de la méthode.

- La reconnaissance du pouvoir d'auto programmation des missions de vérification

Pour que les objectifs d'une ISC se réalisent, il faut que l'institution élabore un programme chaque année, qui va constituer tout au long de cette période sa feuille de route technique. Généralement, et c'est le cas au BVG du Québec, cette programmation est faite de manière autonome au sein de l'institution. Cette exigence est prévue à la Section 13 de la déclaration de Lima qui dispose que, les ISC « *effectuent leurs contrôles conformément aux programmes qu'elles établissent elles-mêmes* ». De manière opérationnelle, une enquête menée par l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) en 2003 a révélé que 26% d'ISC des pays membres fixent leur propre programme de travail, tandis que dans 9% d'ISC, la saisine est autorisée par l'exécutif et 13% par le corps législatif.

Au Cameroun en l'état actuel, l'ISC ne dispose pas de pouvoir d'auto programmation, ni d'auto saisine (Chi Asafor, 2005 ; Ngwu, 2006). L'article 7 du décret de 2005 portant organisation des Services du CONSUPE conforte ce constat lorsqu'il dispose qu' : « *au début de chaque exercice, le Ministre Délégué soumet à l'approbation du Président de la République le programme annuel de vérification ainsi que son plan d'action* ». Pourtant, le pouvoir d'auto programmation ne signifie pas l'absence de passerelles permettant à l'Etat de pouvoir obtenir quand il le souhaite, qu'une vérification soit diligentée de manière spontanée. Cette absence de pouvoir d'auto saisine de l'ISC du Cameroun pourra constituer un réel obstacle à la réalisation d'une vérification de performance.

- L'adoption d'un statut des vérificateurs

Les vérificateurs au Cameroun répondent en ce qui est des traitements servis, aux mêmes critères de base que ceux des fonctionnaires des corps dont ils sont issus. Le personnel du CONSUPE est un conglomérat de divers corps de la fonction publique camerounaise, chacun conservant le salaire indiciaire de base de son corps d'origine ; seules certaines indemnités sont communes selon qu'on est Vérificateur assistant, Contrôleur ou Inspecteur d'Etat.

Pourtant, la section 6 (1) de la déclaration de Lima prévoit que : « *l'indépendance des ISC est*

indissolublement liée à celle de ses membres ». En conséquence, l'indépendance des membres, de même que les procédures de révocation doivent être garanties par la constitution.

En ce qui est de la condition financière, la section 14 de la Charte du contrôle des finances publiques exige que les ISC accordent aux personnels « *des traitements proportionnels aux exigences spéciales que comporte ce genre d'emploi* », ceci dans le but d'éviter que les vérificateurs ne soient exposés au risque de corruption au cours d'une mission de vérification.

- La publication du rapport annuel

En matière d'élaboration du rapport annuel, il est admis que celui-ci soit publié. Ainsi, l'ISC du Cameroun devra présenter chaque année et de manière autonome, un rapport sur les résultats de son activité soit au Parlement comme c'est le cas au Québec ou au Président de la République, au Premier Ministre comme le fait le BVG du Mali.

Il s'agit de permettre une large diffusion de l'information, un examen du contenu du rapport. Cela ne signifie pas de faire publier un document qui engage la responsabilité personnelle des dirigeants, mais de faire ressortir par secteur d'activités contrôlé les irrégularités constatées. Le rapport annuel doit pouvoir rendre compte de toutes les activités de l'institution vérifiée.

- L'ajustement de la coordination des vérificateurs externes et internes

La vérification externe conjuguée à celle interne vise à s'assurer que la planification, la budgétisation et l'usage des deniers publics sont conformes aux lois nationales, poursuivent les objectifs définis par le parlement et le gouvernement et correspondent aux réalités de la conduite des programmes. Cette collaboration si elle est effective, devrait permettre à l'ISC de mieux exercer ses responsabilités en matière de vérification de performance et contribuerait à déterminer la nature et l'étendue de ses propres interventions, comme c'est le cas aux BVG du Québec et du Mali. Au Cameroun, cette coordination prévue à l'article 5 alinéa 1 du décret du 11 octobre 2005 précité, dispose que :

Les services d'audit interne transmettent aux Services du Contrôle Supérieur de l'Etat, à la diligence des chefs de départements ministériels concernés, un exemplaire de chacun des rapports rédigés à la suite de toutes les interventions menées au cours de l'exercice, ainsi qu'un exemplaire du rapport annuel d'activités.

L'un des problèmes cités au Cameroun est l'incohérence dans le contrôle interne et le chevauchement avec les vérificateurs externes ; parce que le contrôleur interne est rattaché au Ministre, son indépendance et son objectivité sont mises en question. Pour résoudre ce problème, nous pensons que la mise en place des services centraux de coordination et du suivi des politiques pour surveiller le contrôle interne est nécessaire.

- La participation des vérificateurs à la conception et à la réalisation des réformes

La conception des réformes et des stratégies est un élément important dans tout le processus d'exécution des réformes publiques du fait que la conception d'une manière rigoureuse conditionne le succès de telles stratégies. Dans ce cadre, le CONSUPE constitue un partenaire privilégié du fait de sa

vision objective, du professionnalisme de son personnel, ainsi que de sa méthodologie rationnelle de vérification. La contribution de l'ISC au niveau de l'étape de la réalisation devrait s'articuler autour du respect des grands principes de transparence, de continuité de gestion, de l'efficacité et de l'équilibre correspondant à l'adéquation des moyens et des résultats.

De même, le CONSUPE occupe une place de choix parmi les institutions capables de contribuer à la réduction et à l'allègement des formalités administratives, à l'identification des possibilités de déconcentration accrue des responsabilités, au développement des actions de qualité au sein de l'administration et à la détermination des zones d'opacité dans la réglementation en vigueur qui pourraient affecter non seulement l'efficacité du système juridique mais également le bon fonctionnement de la démocratie.

3.5.3 La méthodologie à adopter

La technique de la vérification de performance n'est pas inadaptée au Cameroun, car son choix est simple et judicieux, même si sa mise en place nécessite des moyens humains, matériels et financiers.

En effet, il ne suffit pas d'opérer un transfert à la lettre, c'est-à-dire sans veiller à ce que l'ISC dispose de compétences nécessaires pour garantir et assurer une réelle appropriation. Pour cela, la création d'un Comité de suivi de mise en œuvre de cette technique, composé de vérificateurs ayant acquis une forte expérience en matière de vérification, ainsi que des experts nationaux et internationaux s'avère indispensable. De même, la Division de la formation doit être mieux fournie en ressources financières et matérielles pour permettre aux vérificateurs de s'approprier de la nouvelle méthodologie dispensée dans le cadre des séminaires et ateliers de formation.

Pour ces fins, le tableau ci-après pourrait servir d'outils conceptuels et méthodologiques de vérification de performance au sein de l'ISC du Cameroun, car il fait ressortir champ par champ et dimension par dimension les aspects positifs et négatifs de la grille méthodologique de vérification, ceci devant permettre aux vérificateurs de mieux comprendre la portée d'une vérification de performance.

Tableau 10 Outil méthodologique et conceptuel d'analyse de la vérification de performance

Champs	Aspects positifs		Aspects négatifs	
	Conceptuels	Méthodologiques	Conceptuels	Méthodologiques
Politique	Gouvernance	Management	Propagande	Mesures
	Engagement	Progrès	Rituel	Réel
	Coproduit	Satisfaction	Produit	Ratio
Economique	Demande	« Comment ? »	Offre	« Combien ? »
	Horizontal	Performance	Vertical	Economies
Social	Mission	Bottom-up	Services	Top-down
	Participatif	Objectifs	Directif	Résultats
	Reconfiguration	Accomplissement	Restructuration	Effort
Technique	Méthode	Intégré	Mécanisme	Eclaté
	Programme	Evaluation	Projet	Audit
	Long terme	Voies	Court terme	Moyens
Environnemental	Institutionnel	Durabilité	Organisationnel	Imputabilité
	Qualitatif	Disruption	Quantitatif	Incrémental
	Apprentissage	Impacts	Analyse	Effets

Source : Mazouz et Tardif (2006, p. 46), repris dans Mazouz et Lerclerc (2008, p. 151).

3.5.4 La synthèse et la présentation de la démarche

Sur la base de ce qui précède, la démarche méthodologique utilisée pour répondre à notre problématique peut se résumer en cinq points importants :

- la prise en compte des observations et des constats liés à la nécessité de pratiquer la vérification de performance ;
- l'identification des questions et des hypothèses de recherche
- la consolidation de ces observations par des données de terrain collectées à l'aide de la recherche documentaire et de l'observation participante ;
- les questions et hypothèses de travail nous ont permis de projeter les résultats attendus et qui seront présentés au chapitre suivant (4) ;
- enfin, vérifier que les résultats obtenus répondent bien à nos questions et hypothèses choisies.

L'adoption d'une méthodologie de recherche « qualitative » nous a permis d'exploiter les apports de la littérature, de nous inspirer des modèles québécois et maliens en matière de vérification de performance et d'enrichir nos propos avec notre expérience professionnelle dans le domaine de vérification des finances publiques. Suite à cette stratégie de recherche, nous allons à partir d'une approche intégrée, proposer une démarche pratique de vérification de performance.

CHAPITRE IV

VERS UNE APPROCHE INTEGREE DE VERIFICATION DE PERFORMANCE

L'option en faveur d'un mode de vérification qui ne se limite plus seulement à la vérification financière, mais qui mesure aussi la performance, signifie pour l'ISC du Cameroun le passage à un nouveau stade ; un tel choix n'est pas sans entrainer de multiples implications. C'est la raison pour laquelle la démarche à adopter doit être envisagée avec finesse tout en tenant compte de l'environnement social, politique et culturel du Cameroun.

4.1 Le choix de l'approche intégrée : la péripiété d'un passage à un nouveau stade

4.1.1 Le contenu de l'approche intégrée de la vérification de performance

L'approche intégrée de vérification de performance se définit comme un processus de vérification des méthodes et des pratiques par lesquelles l'administration s'acquitte des missions qui lui ont été conférées (Khemakhem, 2010). Ce processus comporte trois grandes phases. La première est relative à l'attestation de la comptabilité publique. La seconde concerne la vérification de la conformité des actes financiers des gestionnaires publics aux autorisations législatives. La troisième porte sur l'économie, l'efficacité et l'efficacités. Pour la FCVI (2006), la vérification intégrée se définit comme :

Un examen qui permet de déterminer de façon objective et constructive jusqu'à quel point les ressources financières, humaines et matérielles sont gérées avec un souci d'économie, d'efficacité et d'efficacités ; les liens de responsabilité sont raisonnablement supportés (p. 246).

Cette approche intégrée porte à la fois sur la vérification financière, la vérification de régularité ou de conformité et la vérification de l'optimisation des ressources, y compris les systèmes d'information et les pratiques de suivi et recommandation ; cette dernière consiste à faire des propositions d'amélioration aux entités contrôlées lorsqu'elles s'avèrent nécessaires.

On peut donc conclure à ce sujet que l'information strictement financière ne suffit plus pour informer les gestionnaires et décideurs du gouvernement, ainsi que le public sur les réalisations et les échecs de l'exécution des programmes gouvernementaux.

4.1.2 L'importance de l'approche intégrée de vérification de performance

L'évolution de l'environnement socio-politique au Cameroun caractérisée par la démocratisation de la vie publique, la volonté de consolider la gouvernance et les multiples réformes du secteur public a amené l'ISC à s'intéresser davantage à d'autres aspects de la gestion publique. Dans un tel

environnement, l'approche intégrée permettra de suivre l'activité de l'Etat au niveau de la bonne gestion financière et de réaliser au meilleur coût les objectifs prévus.

La contribution des vérificateurs devrait se situer au niveau de la conception, de l'exécution et de l'évaluation des politiques. La vérification devient ainsi un cycle complet faisant de l'opération de contrôle une vérification intégrale, laquelle porte sur le contrôle de la qualité, de la planification stratégique et de la prestation des services aux usagers. Son objectif final est de déterminer d'une manière constructive jusqu'à quel point les ressources sont gérées avec un souci d'économie, d'efficacité et d'efficacité dans le respect des droits fondamentaux du citoyen. En réalité, il s'agit du passage vers une nouvelle culture de vérification.

4.2 L'implication de l'approche intégrée : une nouvelle culture de vérification

Loin d'être un «gendarme» qui descend à l'improviste dans une entité pour démasquer et faire arrêter des gestionnaires indécents comme en vérification financière, le vérificateur en matière de vérification de performance doit se familiariser avec la structure à vérifier, choisir les principaux éléments à vérifier, préparer le plan de vérification et de l'étude préliminaire, définir les questions à vérifier, après en avoir convenu avec l'entité.

4.2.1 Les techniques d'approche intégrée de vérification de performance

Le processus de la vérification de performance repose sur une technique d'approche globale à trois phases : la planification, l'analyse et l'examen détaillé, l'expression de l'opinion du vérificateur. Sans constituer des séparations strictes isolées les unes des autres, chacune de ces phases participe totalement au processus global de la vérification de performance. En effet, le rapport de la FCVI (1996) sur la performance relève fort opportunément à ce sujet que, « *le fait d'obtenir et d'échanger de l'information au stade de la planification fait autant partie de l'exécution de la vérification, que la collecte de données et la communication formelle des résultats* » (p. 264).

L'important est qu'à terme, le processus global de l'approche intégrée de vérification de performance puisse permettre la réalisation des étapes suivantes : le survol de l'entité, l'étude préliminaire, l'exécution de la vérification, le rapport définitif et le suivi des recommandations.

4.2.2 Le travail en équipes : une nécessité en matière de vérification de performance

La richesse du contenu de la vérification de performance, la variété des tâches à accomplir et leur complexité, le haut degré d'assurance attendu des résultats du contrôle font que le mandat de vérification doit être exécuté sur la base d'un travail d'équipes. A ce titre, le rapport de la FCVI (1996) précité mentionne que :

Puisque la vérification intégrée porte sur toute une foule d'entités variées qui exercent leurs activités dans une vaste gamme d'environnements, il serait

impossible, pour une seule personne, d'acquérir toutes les connaissances, l'expérience et les compétences nécessaires pour accomplir tous les types de mission de vérification qui existent (p. 375).

L'équipe de vérification doit être un « *creuset de compétences* » confirmées, garantissant l'existence en son sein de l'ensemble des connaissances et aptitudes nécessaires pour satisfaire aux exigences d'un mandat de vérification suivant une démarche définie à l'avance.

4.3 La démarche de la vérification de performance à adopter au sein de l'ISC du Cameroun

Lorsque l'ISC du Cameroun va envisager d'adopter la vérification de performance, trois types de résultats seront à distinguer :

- les extrants opérationnels ;
- les avantages pour la population cible du programme ;
- les avantages généraux recherchés par le gouvernement.

Une fois les résultats identifiés, la vérification de performance devrait porter sur les aspects suivants :

a) La pertinence

Il s'agira pour l'ISC du Cameroun d'apprécier dans quelle mesure le programme conserve sa pertinence eu égard aux priorités de l'Etat, qui ont été à l'origine de l'élaboration dudit programme. En d'autres termes, le vérificateur devra évaluer la raison d'être du programme. Les questions que le vérificateur pourra se poser lors de ce travail sont les suivantes :

- dans quelle mesure la mission et les objectifs du programme sont-ils pertinents ?
- les activités et les extrants opérationnels concordent-ils avec la mission du programme et leur lien avec les objectifs et les autres résultats escomptés est-il plausible ?

b) Les résultats

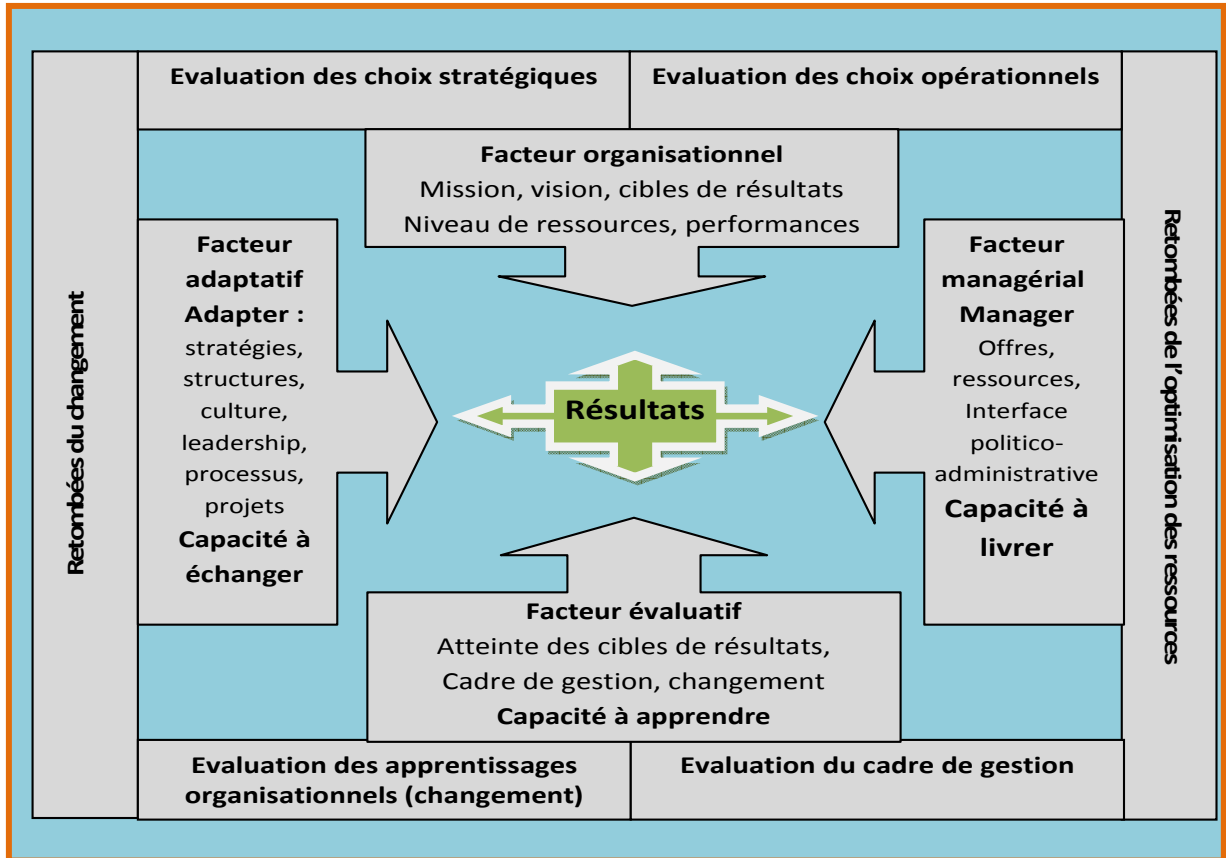
Il s'agira pour le vérificateur d'établir dans quelle mesure le programme a atteint ses objectifs, tout en respectant le budget et sans produire beaucoup de résultats indésirables. Les questions pouvant être posées à ce sujet par le vérificateur sont les suivantes :

- quels résultats sont attribuables au programme ?
- de quelle manière et dans quelle mesure le programme a-t-il permis d'atteindre des objectifs appropriés ?
- quels avantages pour la population cible et quels résultats généraux, tant escomptés qu'inattendus ont découlé de l'exécution du programme ?
- de quelle manière et dans quelle mesure le programme complète-t-il, chevauche-t-il ou contredit-il d'autres programmes ?

La vérification de la performance a été illustrée par Mazouz et Leclerc (2008) à l'aide d'une figure inter-reliée qui montre le cadre d'évaluation par résultats. L'analyse qui se dégage de cette figure est que

l'approche intégrée la vérification de la performance suppose le recours à de nombreux facteurs (organisationnel, managérial, adaptatif et évaluatif) et choix (opérationnel, stratégique) dans le but de favoriser l'amélioration continue du service public.

Figure 3 Cadre d'évaluation par résultats



Source : Mazouz et Leclerc (2008, p. 352).

c) La rentabilité

Le vérificateur devra comprendre par rentabilité la mesure dans laquelle le programme utilise la méthode la plus appropriée et efficiente pour atteindre ses objectifs. Les questions que le vérificateur devra se poser à cette occasion sont les suivantes :

- existe-t-il d'autres programmes plus rentables qui permettraient d'atteindre l'objectif et les résultats escomptés ?
- existe-t-il d'autres façons plus rentables d'exécuter le programme existant ?

La vérification de performance réalisée par les ISC permet de savoir si les responsabilités ont été correctement supportées, c'est-à-dire l'obligation faite à un fonctionnaire de rendre compte aux parties prenantes. Cette vérification permet aussi d'évaluer la capacité d'atteindre les objectifs organisationnels ou individuels, ainsi que la capacité de l'administration à veiller au respect des principes d'économie, d'efficacité et d'efficience.

C'est dans cette logique qu'il faudra se situer pour faire des propositions dans une perspective intégrée de la vérification de performance.

4.4 Proposition d'une approche intégrée de vérification de performance

4.4.1 L'analyse de faisabilité

Les analyses effectuées précédemment offrent les résultats d'une combinaison de pensées théoriques et d'expériences de praticiens qui ont effectué des missions de vérification de performance.

Notre proposition ne posera pas de difficultés de mise en œuvre dans la mesure où il ne remet pas en cause les pratiques consacrées par les textes fondamentaux du CONSUPE notamment les décrets du 05 mars 1997 organisant les missions mobiles de vérification et du 11 octobre 2005 portant organisation et fonctionnement du CONSUPE.

Au-delà du volet formation, la spécificité réelle de ce travail, se situe au niveau de la méthodologie de vérification de performance. La démarche de cette proposition ne saurait donc rencontrer un obstacle politique, juridique ou organisationnel qui puisse entraver sa mise en œuvre tant qu'elle s'est inspirée des pratiques reconnues au Québec, au Mali pour mettre cette méthodologie en place et répondre aux questions suivantes :

- doit-on toujours continuer à privilégier la vérification de conformité ?
- comment identifier les objectifs importants durant la vérification de performance pour développer une vérification intégrale subséquente ?
- quels contenus donner au guide pratique devant formaliser la nouvelle approche de vérification de performance ?
- comment assurer l'adhésion de tous les acteurs de la chaîne de gouvernance financière ?

4.4.2 La description de la proposition

La mise en œuvre de cette proposition au CONSUPE comportera trois volets fondamentaux. Il s'agit :

- du volet formation ou de renforcement des capacités des vérificateurs du CONSUPE ;
- du volet élaboration et validation d'un guide pratique de vérification de performance ;
- de la mise en œuvre de projet d'appréciation de performance au sein des structures publiques.

a) Volet formation ou de renforcement des capacités

Il est indispensable pour les ISC de disposer de personnels qualifiés en matière de vérification de performance. Ainsi, la formation sur les thèmes en relation avec les travaux sur la vérification de la performance mérite d'être organisée. Les exemples de thèmes sont énumérés ci-après :

- la gestion axée sur les résultats ;
- l'évaluation des politiques et programmes publics ;

- la gouvernance et reddition des comptes ;
- l'audit financier et comptable.

En effet, l'un des éléments clés dans la stratégie de l'ISC du Cameroun pour mettre en application la vérification de performance consiste à adopter une culture de l'amélioration continue, investir dans le temps et les ressources nécessaires pour développer les capacités dont elle aura besoin. Le Ministre camerounais en charge du CONSUPE, Monsieur Etamé Massoma, reconnaissait en février 2010 dans le cadre de l'atelier sur la redynamisation des Inspections générales des administrations publiques, qu'en matière d'audit, « *la formation est primordiale si l'on veut préserver un niveau de développement professionnel élevé et obtenir des rapports de vérification de bonne qualité* »¹⁴. Quelques semaines auparavant, lors de la cérémonie de remise de vœux du 22 janvier 2010, Monsieur Etamé prescrivait à son personnel, « *l'amélioration de la conduite des équipes de vérificateurs sur le terrain* », car pour lui, pour être à l'abri des critiques, « *il faut des vérificateurs qui font bien leur travail [...]* ». Ce travail bien fait ne peut être possible que si la capacité des vérificateurs est périodiquement renforcée. A ce titre, Le Guide sur le renforcement des capacités dans les ISC (INTOSAI, 2007) relève que ce renforcement des capacités implique que : « l'ISC :

- évalue systématiquement ses capacités actuelles, ses points forts et points faibles ;
- décide pourquoi elle cherche à renforcer ses capacités et en identifiant les barrières et les contraintes qu'elle peut rencontrer ;
- détermine quelle capacité supplémentaire elle cherche à renforcer, les ressources dont elle aura besoin et les résultats qu'elle espère obtenir ;
- développe une stratégie pour atteindre cette capacité renforcée et les résultats correspondants ;
- mettre en œuvre cette stratégie ;
- évalue l'impact des changements et les résultats obtenus ; et en
- soutienne les changements en développant une nouvelle stratégie pour tirer parti des résultats obtenus » (p. 6).

b) Elaboration du guide pratique de la vérification de performance

L'élaboration d'un guide pratique nécessitera l'implication de tous les acteurs du CONSUPE. En effet, les réflexions ci-dessous ne constituent que des propositions qui seront examinées par un Comité d'experts qui sera chargé de faire valider au cours d'un atelier de réflexion avec les Inspecteurs d'Etat du CONSUPE. Les aspects conceptuels ou étapes clés sur lesquels porteront les réflexions devront prendre en compte à titre indicatif les étapes ci-après :

Etape 1 : travaux de vérification de performance aboutissant sur l'identification des déficiences

Ces travaux consisteront essentiellement à :

¹⁴<http://www.237online.com/201002152748/Actualites/Politique/controle-superieur-de-letat-des-inspecteurs-formes-a-laudit.html>. (Page consultée le 22 janvier 2011).

- identifier les critères de certification du rapport de performance en s'inspirant des principes de la FCVI¹⁵;
- introduire dans la démarche de vérification de la performance l'identification des objectifs de l'entité comportant des lacunes importantes à l'égard de la qualité de la reddition des comptes ;
- définir les renseignements dont l'examen pourrait être utile en vue d'un suivi du rapport de performance.

Etape 2 : sélection des entités sur lesquelles portera la vérification

Suite aux résultats de l'étape 1, les objectifs qui présentent de faibles résultats seront vérifiés selon les critères suivants :

- l'importance stratégique de l'objectif par rapport à la mission de l'entité ;
- l'importance des ressources financières que l'on peut associer à l'objectif ;
- l'importance des écarts entre les résultats au cours de l'année précédente et les cibles ;
- la visibilité et l'impact sur la population ;
- l'assurance que les activités significatives de l'entité vérifiée sont couvertes par ses objectifs ainsi que sa mission et qu'elles sont traitées dans la reddition des comptes.

Etape 3 : production d'un rapport préliminaire

Au moment de la production du rapport sur la vérification de performance, l'équipe en charge du mandat doit pouvoir rédiger un rapport sommaire faisant le point sur les déficiences, les objectifs devant faire l'objet d'un examen minutieux. Ce rapport préliminaire devra formuler le programme de vérification et dresser au besoin la liste des compétences nouvelles qui pourraient être sollicitées pour réaliser la vérification de performance.

Etape 4 : exécution d'une vérification de performance sur les déficiences relevées

Il s'agit d'une étape importante, car elle doit permettre aux vérificateurs d'aller plus en profondeur dans les travaux afin d'être en mesure de recueillir toute l'information nécessaire pour apprécier la performance. La réflexion à mener portera sur l'exécution des procédés de vérification permettant de confirmer les déficiences relevées à l'étape précédente et consignées dans le rapport d'étude préliminaire. Il sera essentiellement question de :

- la vérification de la qualité et de la clarté de chacun des objectifs sélectionnés dans le rapport de performance de l'entité ;
- la détermination des facteurs liés à la pertinence, à l'efficacité et à l'efficacé des activités sélectionnées ;
- l'examen de l'établissement cible ;

¹⁵ Selon la FCVI, le RAG, basé sur huit principes, doit : 1) être focalisé sur les aspects essentiels de la performance ; 2) Porter sur l'avenir ainsi que sur le passé ; 3) Expliquer les risques clés ; 4) Expliquer les principales considérations relatives à la capacité ; 5) Expliquer tout autre facteur essentiel lié à la performance ; 6) Intégrer l'information financière à celle qui n'est pas de nature financière ; 7) Présenter une information comparable ; 8) Préciser les fondements des jugements posés.

- la comparaison des résultats obtenus au regard des cibles visées et la recherche des explications des écarts ;
- la comparaison des résultats avec ceux des organismes qui ont des activités comparables ;
- la validation des constats avec l'entité ;
- la conclusion quant à la performance de l'entité à l'égard des objectifs sélectionnés ;
- la conclusion sur les déficiences appréhendées contenues dans le rapport préliminaire.

Etape 5 : adoption d'un rapport de vérification de performance

La mise en œuvre de ce projet devra consacrer la réflexion sur l'incidence que la nouvelle approche pourrait avoir sur la procédure actuelle d'adoption des rapports sur la performance. Du fait que ce rapport soit demandé par les partenaires au développement, il doit pouvoir être adopté séparément du rapport annuel sur la gestion du patrimoine et du personnel de l'Etat.

4.5 Proposition d'une méthodologie de vérification de performance au CONSUPE

La vérification de performance a l'avantage qu'elle répond à la question « *et alors ?* ». La recommandation faite par les vérificateurs du CONSUPE devrait permettre aux gestionnaires d'améliorer la manière dont ils atteignent leurs résultats.

Cet outil de gestion publique permettra au CONSUPE de répondre aux exigences croissantes des pouvoirs publics et des partenaires au développement d'assurer la performance des structures publiques. Ainsi, les travaux de Kusek et Rist (2006) nous permettent de réaliser que dix étapes sont importantes au cours d'une vérification de performance. Pour adapter ces travaux dans notre contexte, nous en retiendrons huit étapes qui seront synthétisées dans le tableau ci-dessous.

Tableau 11 Référentiel méthodologique de vérification de performance

Etapes	Processus	Modalités (Domaines)
Etape 1 : Procéder à un examen de l'état de préparation		
	Processus 1.1	L'examen de l'état de préparation
		Modalité 1.1.1 Les motivations et les demandes pour concevoir et mettre en place un système de vérification de performance (exigences légales, réglementaires, citoyens et bailleurs de fonds)
		Modalité 1.1.2 Rôle, responsabilités du CONSUPE et autres institutions de vérification interne pour évaluer la performance et assurer le suivi
		Modalité 1.1.3 Le renforcement des capacités pour implanter et assurer une vérification de performance (compétences techniques, managériales)
	Processus 1.2	Les suites de l'étape de préparation
		Modalité 1.2.1 Les raisons d'adoption d'une méthodologie de performance (réformer la gouvernance pour une plus grande responsabilité et transparence du secteur public)
		Modalité 1.2.2 Les bénéficiaires du système de vérification de performance (populations, pouvoirs publics, partenaires au développement)
		Modalité 1.2.3 Déceler les barrières et obstacles structurels, culturels, politiques ou individuels dans une organisation à vérifier

Etape 2 : S'entendre sur les réalisations à vérifier		
	Processus 2.1	Déterminer l'importance des réalisations
		Modalité 2.1.1 : Déterminer les objectifs qui ont un horizon temporel plus éloigné
		Modalité 2.1.2 Tirer les cibles qui sont généralement à court terme
	Processus 2.2	Déterminer les questions à considérer dans le choix des réalisations à vérifier
		Modalité 2.2.1 Définir les priorités stratégiques
		Modalité 2.2.2 Déterminer les réalisations souhaitées
		Modalité 2.2.3 Déterminer les obstacles à la réalisation de la mission (volonté politique, déficiences capacité d'analyse et de planification)
	Processus 2.3	Adopter une approche consultative et participative des principaux partenaires
		Modalité 2.3.1 Identifier les partenaires (citoyens, gouvernement, ONGs)
		Modalité 2.3.2 Découvrir les principales préoccupations des parties prenantes (réunion, sondages, entrevues)
	Processus 2.4	Déterminer et arrêter les réalisations
		Modalité 2.4.1 Traduire les problèmes en énoncé d'améliorations possibles
		Modalité 2.4.2 Simplifier de façon à se concentrer sur la principale réalisation souhaitée, afin de répondre aux questions : (pour qui ? où ? combien ? pour quand ? et pourquoi ?)
		Modalité 2.4.3 Etablir un plan pour déterminer comment l'organisation vérifiée atteindra ses réalisations.
Etape 3 : Etablir les indicateurs pour surveiller les réalisations		
	Processus 3.1	Traduire les réalisations en indicateurs de performance mesurable
		Modalité 3.1.1 Réduire les comportements à risque dans les entités contrôlées
		Modalité 3.1.2 Améliorer les résultats
	Processus 3.2	Déterminer les bons critères pour sélectionner de bons indicateurs
		Modalité 3.2.1 Les indicateurs de performance doivent être pertinents, efficaces, efficaces et économiques
		Modalité 3.2.2 Les indicateurs de nature quantitative devrait être exprimés en nombre (moyenne, médiane) ou en pourcentage spécifique (taux, proportion)
		Modalité 3.2.3 : Les indicateurs de nature qualitative entraîne des évaluations qualitatives (attitudes, croyances, motivations)
Etape 4 : Etablir les points de comparaison et recueillir des données sur les indicateurs		
	Processus 4.1	Etablir les données témoins pour les indicateurs
		Modalité 4.1.1 Comparer la capacité actuelle de l'entité contrôlée avec la performance passée
		Modalité 4.1.2 Obtenir une information témoin adéquate pour chacun de performance et chacune des réalisations
	Processus 4.2	Construire une base de données de comparaison
		Modalité 4.2.1 Déterminer les sources de données et les méthodes les données sont-elles recueillies
		Modalité 4.2.2 Déterminer les coûts et les difficultés de collecte de données
	Processus 4.3	Concevoir et comparer les méthodes de collecte de données
		Modalité 4.3.1 Définir les stratégies et les instruments pour la collecte des données
		Modalité 4.3.2 Déterminer les moyens d'obtenir les données nécessaires de chaque source, les moyens d'obtenir les données nécessaires de chaque source, les moyens de préparer les instruments pour la collecte des données.
		Modalité 4.3.3 Effectuer des essais pilotes avec les indicateurs et les informations obtenues

Etape 5 : Planifier les améliorations et sélectionner les cibles pour mesurer la performance		
	Processus 5.1 Définir les cibles	
		Modalité 5.1.1 Déterminer les niveaux quantifiables des indicateurs d'un pays, d'une société ou une organisation souhaite atteindre à un moment spécifique
		Modalité 5.1.2 Déterminer le point de départ des indicateurs et d'inclure le niveau souhaité d'amélioration
	Processus 5.2 Déterminer les facteurs à considérer lorsqu'on sélectionne les cibles	
		Modalité 5.2.1 Etablir clairement la nature des points de comparaison (performance de l'année x, la tendance moyenne, données au cours de six derniers mois)
		Modalité 5.2.2 Prendre en considération le financement attendu et les niveaux de ressources (financières, installations, budgets). La cible doit correspondre aux ressources disponibles
Etape 6 : Surveiller les résultats		
	Processus 6.1 Déterminer les principes clés qui sous-tendent la mise en place d'un système de suivi	
		Modalité 6.1.1 L'information doit circuler horizontalement et verticalement au sein de l'organisation et entre les organisations
		Modalité 6.1.2 La responsabilité doit être clairement établie à chaque niveau.
	Processus 6.2 Renforcer les partenariats pour obtenir des résultats probants	
		Modalité 6.2.1 Les stratégies et moyens doivent être établis par plusieurs partenaires
		Modalité 6.2.2 Combiner les ressources pour atteindre les réalisations
	Processus 6.3 Déterminer les principales règles pour la qualité des données	
		Modalité 6.3.1 La fiabilité insiste sur la constante et la stabilité du système de collecte des données dans le temps et dans l'espace
		Modalité 6.3.2 La justesse indique à quel point les indicateurs mesurent clairement et directement la performance qui doit être mesurée
		Modalité 6.3.3 L'opportunité détermine à quel intervalle les données sont recueillies
	Processus 6.4 Analyser les données sur la performance	
		Modalité 6.4.1 Déterminer l'unité d'analyse (village, région, école, centre de santé), les procédures d'échantillonnage, les instruments de collecte
		Modalité 6.4.2 Elaborer des mécanismes de contrôle préalables des instruments
Etape 7 : Appréhender le rôle des évaluations		
	Processus 7.1 Maîtriser les techniques d'utilisations de l'évaluation	
		Modalité 7.1.1 Prendre les décisions sur l'affectation des ressources
		Modalité 7.1.2 Revoir les causes d'un problème et déceler les problèmes émergents
		Modalité 7.1.3 Appuyer les prises de décisions lorsqu'on cherche des solutions de rechange
		Modalité 7.1.4 Appuyer les réformes et former un consensus sur les causes du problème décelé et les façons d'y répondre
	Processus 7.2 Faire le choix d'un moment pour effectuer le suivi	
		Modalité 7.2.1 Etablir des divergences entre la performance prévue et la performance actuelle
		Modalité 7.2.2 Utiliser le suivi pour expliquer les divergences dans la performance
		Modalité 7.2.3 Déterminer les indications contradictoires et y affecter les ressources

Étape 8 : Présenter les données obtenues		
	Processus 8.1	Présenter les données de performance de façon claire et compréhensive
		Modalité 8.1.1 Présentation des données par écrits (Rapports écrits) comportant la raison d'être du rapport, les questions d'évaluation, le contexte et but du programme)
		Modalité 8.1.2 Présentation du sommaire, présentant un bref survol, incluant le contexte et la raison d'être du projet ou du programme
	Processus 8.2	L'utilisation des données obtenues lors du suivi
		Modalité 8.2.1 Démontrer les responsabilités des gestionnaires
		Modalité 8.2.2 Utiliser les preuves issues des données obtenues pour convaincre
		Modalité 8.2.3 Promouvoir la compréhension des projets et programmes en présentant les données obtenues

Source : Djeya, 2011, inspiré de Kusek et Rist, (2006)

L'outil ainsi construit comprend au total 8 étapes, 21 processus et 53 modalités. Comme relevé ci-haut, cet outil vient combler le vide qui existait dans les autres outils utilisés et qui ne s'appliquaient que dans le cadre d'une vérification financière. C'est un outil qui selon Kuseh et Risk (2006), doit être utilisé « *pour promouvoir une bonne gouvernance, de pratiques de gestion modernes, de l'innovation et des réformes, ainsi qu'une responsabilité accrue* » (p. 43).

Signalons toutefois que cet outil n'est pas une fin en soi, car la perfection n'est pas de ce monde. Il mérite donc d'être testé dans les années à venir en vue de son appropriation.

Pour sa large diffusion, il est prévu dès notre retour au pays de le soumettre à la hiérarchie du CONSUPE, afin qu'un groupe de travail multidisciplinaire soit mis en œuvre. Ce groupe qui sera constitué par le Ministre Délégué pourra être composé de juristes, comptables, fiscalistes, économistes et d'autres personnes jugées compétentes de part leur expertise et leur expérience.

4.6 Exécution de vérification de performance au Ministère de l'Education de Base

Une fois le manuel conçu et validé, le CONSUPE pourra exécuter à titre pilote cette approche intégrée sur les premiers ministères impliqués dans les travaux de vérification de performance. Nous pouvons illustrer cette approche au Ministère de l'Education compte tenu de son importance sur la vie des citoyens.

Choisir les réalisations est la première étape vers la construction d'une matrice de performance. La figure ci-dessous fournit des exemples de réalisations possibles dans le domaine de l'éducation. Les indicateurs, les données témoins et les cibles découleront de cette étape initiale. Ce tableau va illustrer le cadre de performance pour une politique de l'éducation.

Tableau 12 Exécution de vérification de performance au Ministère de l'Education de Base

Réalisation	Indicateurs	Données témoins	Cibles	Suivi des résultats	Evaluation du projet
1. Améliorer l'accès des enfants aux programmes scolaires	a) Proportion d'enfants éligibles des régions urbaines inscrits dans les programmes préscolaires	a) En 2008, 80% des enfants de 12 à 15 ans	a) D'ici 2012, 90% des enfants de 12 à 15 ans	Niveau d'éducation accru chez les enfants de régions urbaines	Comparer les stratégies employées pour accroître l'accès des enfants aux programmes préscolaires
	b) Proportion d'enfants éligibles des régions rurales inscrits dans les programmes préscolaires	b) En 2009, 45% des enfants de 12 à 15 ans	b) D'ici 2013, 80% des enfants de 12 à 15 ans	Niveau d'éducation accru chez les enfants des régions rurales	Evaluer dans quelle mesure les enfants admis améliorent leur niveau antérieur
2. Améliorer l'apprentissage des enfants dans les écoles primaires	Proportion des élèves de 4 ^{ème} année qui obtiennent au moins 75% aux examens de français et de technologie	En 2010, 80% ont obtenu au moins 75% en français et 72% ont obtenu au moins 73% en technologie	D'ici 2012, 85% devront obtenir au moins 75% en mathématiques et 71% devront obtenir au moins 74% en technologie	Nombre de filles et de garçons à l'école primaire qui complètent les cours de français et de technologie	Evaluer les techniques d'apprentissage existantes dans d'autres régions ou pays similaires

Source : Djeya, 2011.

L'information évaluative permettra donc aux vérificateurs de savoir si leurs interventions mènent aux résultats souhaités, afin d'indiquer aux politiques et aux parlementaires pourquoi les stratégies de mise en œuvre sont ou ne sont pas sur la bonne voie.

CONCLUSION

La proposition décrite dans la présente étude part de l'hypothèse que la vérification de performance favorise la maîtrise des dépenses publiques et l'accroissement de l'efficacité opérationnelle des administrations publiques. Au terme de cette analyse, il apparaît que la vérification de performance reste un moyen de contournement des résistances à l'objectivité qu'entraîne l'autocontrôle de l'administration, du fait de l'inévitable confusion organique entre le sujet et l'objet.

Ce constat est nourri par notre conviction que la gouvernance, que nous appelons de tous nos vœux, ne saurait se concevoir en dehors d'un environnement offrant toutes les garanties de transparence nécessaires à la conduite des affaires publiques.

Il ne fait pas de doute que les investissements, s'ils doivent faire intervenir des partenaires privés, ont besoin de certitudes sur la disponibilité et la viabilité d'un système de supervision susceptible de les rassurer sur la qualité de la tenue des projets à financer et qui puisse, ainsi, leur garantir un niveau de sécurité acceptable pour leurs interventions financières. La vérification de performance permet certes de suivre l'activité de l'Etat au niveau de la bonne gestion des deniers publics et de la réalisation au meilleur coût des objectifs prévus. Cependant, nous sommes d'avis avec Thiaw (2004) que, « *de nouveaux domaines importants, liés à la notion de bonne gouvernance, émergent actuellement et qui ne constituent pas nécessairement des objectifs explicites des entités publiques* » (p. 49).

La réforme de l'administration, par exemple, est considérée actuellement comme une action absolument décisive en raison des charges financières que l'Administration entraîne pour le reste de l'économie, de l'importance pour la compétitivité globale des prestations qu'elle fournit aux citoyens et aux entreprises et du rôle déterminant des administrations centrales dans l'élaboration d'une réglementation de qualité et plus généralement dans l'instauration d'un environnement juridique et institutionnel sain. Différentes conditions de réussite ont été identifiées ; les plus importantes de ces conditions étant la reconnaissance d'un pouvoir d'auto programmation, l'adoption d'un statut des vérificateurs du CONSUPE et la publication du rapport annuel de vérification.

La conception des systèmes et des procédures qui répondent à ces attentes et leur mise en œuvre nécessite une certaine volonté politique. Ces conditions réunies, permettront au vérificateur de contribuer d'une manière significative dans la mouvance de développement d'une administration qui répond aux principes d'une gestion démocratisée, c'est-à-dire pertinente, efficace et efficiente.

L'administration est de plus en plus appelée à fournir aux citoyens contribuables, qui deviennent de plus en plus critiques et exigeants, les prestations de qualité auxquelles ils ont droit. Notre objectif est donc que la structure de vérification de performance décrite dans cette étude figure au premier rang des réponses institutionnelles à cette préoccupation de nos Etats en général et du Cameroun en particulier.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- AFROSAI (2005, juillet). *Indépendance des Institutions Supérieures de Contrôle des finances publiques*. In Actes de la 10^{ème} Assemblée Générale de l'Afrosai. Abidjan, 123 pages. [<http://www.courdescomptesci.com/attachments/File/LES%20ACTES%20%20EN%20FRANCAIS%20.pdf>], consulté le 10 janvier 2011).
- Autriche, INTOSAI. (2009). *Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques*. Viennes, 39 pages. [<http://www.intosai.org/blueline/upload/franzsisch.pdf>], consulté le 27 décembre 2009.
- Baubeau, D., et Pereira, C. (2004). *Mesure de la performance dans le domaine de santé*. Drees, Solidarité et Santé, n° 3, 47 pages.
- Bouckaert, G. (2005). *Un nouvel examen de la mesure de la performance dans le secteur public*. [<http://www.enap.ca/observatoire/docs/telescope/volumes12-15/telv12n3resultats.pdf>] Télescope, vol. 12, n° 3. L'observatoire de l'administration publique, pp 12-25.
- Bourguignon, A. (1995). *Peut-on définir la performance ?* Revue française de comptabilité, n° 269, Juillet-août, pp. 61-65.
- Bureau, D., et Mougeot, M. (2007). *Rapport sur la performance, incitations et gestion publique*. In La documentation française, Paris, ISBN : 978-2-11-0066-7, 136 pages.
- Caillat, A., Ducrou, J.B., (2008). *Management des entreprises BTS 1^{ère} année*. Hachette technique, Paris, ISBN : 978-2-01-180652-9, 192 pages.
- Cameroun, Ministère de l'Economie de la Planification et de l'Aménagement du Territoire (2009, novembre). *Document de Stratégie pour la Croissance et l'Emploi*. Yaoundé, 168 pages.
- Canada, Bureau du Vérificateur Général. (2000). *Manuel de vérification de l'optimisation des ressources*. BVG/CEDD, Ottawa, 96 pages, de [<http://dsp-psd.pwgsc.gc.ca/Collection/FA3-30-2000F.pdf>], consulté le 05 janvier 2011.
- Chi Asafor, C. (2005, juin-juillet). *L'environnement juridique des Institutions et structures susceptibles de mettre en œuvre le contrôle administratif et l'audit interne*. Communication présentée lors du colloque international sur la gouvernance publique et transparence dans la gestion des finances publiques : le nouveau système du contrôle administratif et de l'audit interne au Cameroun, Yaoundé, pp 286-317.
- Collange, G., Demangel P., et Poinsard P. (2006). *Rapport sur le guide méthodologique du suivi de la performance du royaume de Maroc – Programme de réforme de l'administration publique*, 101 pages.
- Daigneault, J.M., et Jacob, S. (2005). *Evaluation et suivi de l'action publique : le pluralisme assure-t-il la qualité ?* Quatorzième colloque annuel de la Société québécoise d'évaluation de programme (SQEP) sous le thème « Évaluation, suivi, contrôle et vérification : fonctions parallèles, convergentes ou complémentaires? », Montréal (Canada), 4 novembre, 25 pages.
- France, Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. (2005). *La démarche de performance : Stratégie, objectifs, indicateurs. Guide méthodologique pour l'application de la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001*. Paris, ISBN 2-11-005755-6, 52 pages.
- France, Secrétariat d'Etat chargé de la Prospective, de l'Evaluation des politiques publiques et du Développement de l'économie numérique (2009, janvier). *Dossier : regard sur les politiques publiques*. In Cahiers de l'évaluation, n° 3, Paris, ISSN 1760-5725, 27 pages.

- Hughes, M. (2005). *Mesurer la performance des services publics : l'expérience des administrations municipales en Angleterre*. [http://www.enap.ca/observatoire/docs/telescope/volumes12-15/telv12n3resultats.pdf]. *Télescope*, vol. 12, n° 3. L'observatoire de l'administration publique, pp 55-68.
- Kaplan, R.S., et Norton, D.P. (2003). *Le tableau de bord prospectif*, 2^{ème} éd., Paris, Éditions d'organisation, ISBN 2-7081-2932-5, 312 pages.
- Khemakhem, J. (2010). *Contrôle des juridictions financières et vérification intégrale*. Séminaire francophone de Tunis, Tunis, 9 pages. [http://jameleddinekhemkem.over-blog.com/article-controle-des-juridictions-financieres-et-verification-integrale-52557994.html], consulté le 27 décembre 2010.
- Koepfel, P., Larrue C., et Varone, F. (2006). *Analyse et pilotage des politiques publiques*. 2^{ème} Ed. Zurich, ISBN : 3-7091-2051-7, 387 pages.
- Kuseh, Z.J., et Ray C. R. (2006). *Vers une culture du résultat : dix étapes pour mettre en place un système de suivi et d'évaluation axé sur les résultats*. Ed. St-Martin, Montréal, ISBN : 2-89035-391-5, 218 pages.
- Larochelle C. (2006). *Résultats, efficacité et efficience : ambiguïtés de la gestion axée sur les résultats et essai de la clarification conceptuelle*. Actes de colloque, ENAP, Québec, 2006, 25 pages.
- Leclerc, G., Moynard D., Boisclair J.P., et Hanson H.R. (1996). *Reddition des comptes, rapports sur la performance et vérification intégrée : une vue d'ensemble*. FCVI-CCAF, Ottawa, 415 pages.
- Le Nedic, T. (2009). *La performance dans le secteur public : outils, acteurs et stratégies. L'expérience de la ville de Paris*, Mémoire de Master non publié, Université Paris X - Ecole des Mines, Paris, 128 pages.
- Madjang Nguéro, R. (2009). *La méthodologie de contrôle d'exécution du budget programme au Tchad*. Mémoire de Master non publié, Université Senghor d'Alexandrie, Alexandrie, Mars, 74 pages.
- Mazouz, B., et Leclerc J. (2008). *La gestion intégrée par résultats : concevoir et gérer autrement la performance dans l'administration publique*, Presses de l'Université du Québec, Québec, ISBN : 978-2-7605-1353-2, 440 pages.
- Mekki, M. (2009). *Évaluation de la performance hospitalière. Étude de transférabilité du modèle EGIPSS dans les hôpitaux publics tunisiens*. Mémoire de Master non publié, Université Senghor d'Alexandrie, Alexandrie, Avril, 97 pages.
- Mercier, J. (2006). *L'administration publique : de l'école classique au nouveau management public*. Les Presses de l'Université Laval, Québec, 518 pages.
- Morash, E.M., et Moynagh, D. (1998). *Compétences nécessaires pour pratiquer la vérification intégrée: guide du praticien*. FCVI-CCAF, Québec, 67 pages.
- Ngom Keita, N. (2007). *Contrôle et audit internes au Sénégal : état des lieux et perspectives*. Marrakech-Maroc, novembre, 53 pages.
- Ngwu, L. (2007). *Évaluation des risques de fraude, détection d'actes fautifs et mise en place d'une unité de vérification judiciaire*. FCVI - Fondation canadienne pour la vérification intégrée, Québec, 34 pages.
- OCDE, (2005). *La modernisation du secteur public : moderniser la responsabilité et le contrôle*. OECD pays, Juillet, 8 pages, [http://www.oecd.org/dataoecd/63/59/35169602.pdf], consulté le 05 juin 2010.
- ONU/INTOSAI, (2007). *La valeur et l'avantage du contrôle des finances publiques dans un contexte mondialisé*. In Rapport du 19^{ème} symposium, Viennes, 28-30 mars, 28 pages.
- Perret, B. (2001). *L'évaluation des politiques publiques*. In La Découverte et Syros, Paris, ISBN : 2-7071-3513-5, 123 pages

- Poli, R. (2003). *Les indicateurs de performance de la dépense publique*. In *Revue française des finances publiques* – n° 82, Juin, pp 107-113.
- Québec, Bureau du Vérificateur Général (2010, décembre). *Loi sur le Vérificateur Général*. (Version actualisée de la loi de 1985), Québec, 15 pages. [http://www.vgq.gouv.qc.ca/fr/fr_organisation / fr_Fichiers/fr_Loi-verificateur-general.pdf], page consultée le 07 janvier 2011.
- Renard, J. Chaplain, J.M. (2006). *Le champ d'application*. In *Théorie et pratique de l'audit interne*. Editions d'organisation, 6^{ème} édition, Groupe Eyrolles, ISBN 2-7081-3490-6, pp. 25-41.
- Sikoro, K. (2007). *La planification en vérification de performance* – CCAF-FCVI, Québec, 25 pages.
- Sohinto, D. (2006). *Développement des méthodes d'appréciation directe en vérification de performance à la Chambre des comptes de la Cour suprême*, CCAF-FCVI, Québec, 38 pages.
- Tabi, F., Atefack, M., Kané, P.F., et Omengué, E. (2008). *Guide de vérification des Services du Contrôle Supérieur de l'Etat*. Les Grandes Editions, Yaoundé, mars, 205 pages.
- Thiaw, B. (2004). *La vérification intégrée : enjeux et perspectives dans le contrôle de l'administration sénégalaise*, CCAF-FCVI, Québec, 49 pages.
- Togodo Azon, A., et Van Caillie, D. (2009). *Outils de contrôle de gestion et performances des collectivités locales : Etat de la littérature*. In Association francophone de comptabilité, [halshs.archives-ouvertes.fr/docs/00/45/91/64/PDF/p60.pdf], version 1, pp. 1-20.
- Voyer, P. (2006). *Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance*. 2^{ème} éd., Presses de l'Université du Québec, Sainte-Foy, ISBN 2-7605-0991-5, HD 30.213 V975 1999, 446 pages.

GLOSSAIRE

Audit (contrôle) : Activité de contrôle en matière de qualité, exercée de manière objective et indépendante et destinée à améliorer les opérations. L'audit aide une organisation à atteindre ses objectifs grâce à une approche systématique et rigoureuse pour constater et améliorer l'efficacité de la gestion des risques, du contrôle et des processus de gouvernance.

Autoévaluation : Evaluation réalisée par ceux qui ont la responsabilité de concevoir et de mettre en œuvre une action de développement.

Cadre de résultat : Représentation logique expliquant comment l'objectif de développement peut être atteint en prenant compte des relations causales et des objectifs implicites (Cadre logique).

Economie : Non-gaspillage d'une ressource donnée. Une activité est économique si le coût d'utilisation des ressources rares se rapproche du minimum requis pour atteindre les objectifs prévus.

Efficacité (succès, réussite) : Mesure selon laquelle les objectifs de l'action de développement ont été atteints, ou sont entrain de l'être, compte tenu de leur importance relative.

Efficience : Mesure selon laquelle les ressources (fonds, expertises, temps) sont converties en résultats de façon économe.

Evaluation : appréciation systématique et objective d'un projet, d'un programme et d'une politique, en cours ou terminé, de sa conception, de sa mise en œuvre et de ses résultats. Le but est de déterminer la pertinence et l'accomplissement des objectifs, l'efficienc en matière de développement, l'efficacité, l'impact et la durabilité.

Evaluation externe : Evaluation d'une action de développement menée par des services ou des personnes extérieures et à l'organisation responsable de la mise en œuvre ?

Extrants (produits) : Biens, équipement ou services qui résultent d'une action.

Gestion axée sur les résultats : stratégie de management orientée vers la performance, la réalisation d'extrants et l'accomplissement d'effets directs.

Indicateur de performance : indicateur permettant de vérifier les changements intervenus en cours d'action ou les résultats obtenus par rapport à ce qui était planifié.

Institution Supérieure de Contrôle des finances publiques (ISC) : Institution publique d'un Etat qui quelle que soit sa dénomination, sa composition ou son organisation exerce en vertu de la loi ou tout acte formel de l'Etat, le contrôle supérieur des finances publiques de l'Etat avec ou sans compétence juridictionnelle.

Mesure des performances (suivi de performance ; indicateur) : système permettant d'apprécier les performances des actions de développement par rapport aux objectifs affichés.

Performance : mesure selon laquelle l'action de développement, ou un partenaire opère selon des critères, des normes, des orientations spécifiques, ou obtenir des résultats conformes aux objectifs affichés ou planifiés.

Pertinence : mesure selon laquelle les objectifs de l'action de développement correspondent aux attentes des bénéficiaires, aux besoins du pays, aux priorités globales, aux politiques des partenaires au développement.

Programme : série de projets ayant un objectif global commun.

Projet : série d'activités avec des objectifs précis, conçues pour produire un résultat spécifique dans un délai donné.

Ressources (moyens, intrants) : moyens financiers, humains et matériels utilisés pour l'action de développement.

Suivi de performance : processus continu de collecte et d'analyse de l'information, visant à apprécier la mise en œuvre d'un projet, d'un programme ou d'une politique au regard des résultats escomptés.

ANNEXES

Annexe 1 : Tableau de présentation des notions connexes à la vérification

	Inspection	Audit	Contrôle
Périodicité	Ponctuelle, improvisée	Périodique et systématique	Permanente
Position	Extérieure au service, supérieure	Interne	Intégrée
objet	Opérations personnes	Systèmes Résultats	Gestion des risques
But (préoccupation majeure)	La régularité, découvrir les irrégularités	Efficacité	Maitrise
Méthodologie	Guides	Standards	Référentiels
Conséquences	Sanctions	Recommandations	Régularisations, plan d'actions
Responsabilité	Garanties	Opinion Assurance raisonnable	Accountability
Métiers	« Policier »	Consultant	Manager

Source : Cogen, A.G, contrôle interne et audits publics : pour une nouvelle gestion publique, le PIFC. LGDJ

Annexe 2 : Les principaux critères de distinction entre vérification de conformité et de performance

Éléments de distinction	Vérification financière	Vérification de performance
L'étendue de vérification	-Domaine de vérification précis (les comptes de gestion, les états financiers et leurs pièces justificatives sont précis) -Elle porte sur l'ensemble de l'entité à vérifier	-Elle comporte l'examen d'un très grand nombre d'éléments ; -Elle ne porte que sur une partie de l'entité à vérifier, soit sur les questions d'importance
Le contenu de vérification	-Existence des lignes directrices (textes de lois, règlements et instructions	-Absence de lignes directrices générales. Décisions prises en tenant en compte de l'étendue de la vérification et des ressources disponibles
Les critères de vérification	Critères bien établis. Il existe ici une certaine standardisation des critères de vérification	Rareté de critères préétablis. Des critères sont établis pour chaque vérification, et sont discutés et convenus avec les gestionnaires.

Source : Djeya, (2011)

Annexe 3 : Caractéristiques des différents systèmes de mesure de la performance

	Amélioration	Imputabilité	Acquisition connaissances
Pour qui?	Professionnels Équipes AQ Administrateurs	Gouvernement Public Assureurs	Scientifiques Public Professionnels et gestionnaires
Pourquoi?	Compréhension des processus Motivation Évaluation des changements But formatif	Comparaison Choix Motivation Génération de changement But sommatif	Créer de nouvelles connaissances But fondamental
Quoi?			
Indicateurs	Peu	Très peu	Plusieurs
Collecte	Simple	Complexe, efforts modérés	Complexe efforts imp.
Validité	Approximative	Robuste	Très robuste
Période	Courte, actuelle	Longue, passée	Longue, passée
Variables confondantes	À considérer mais rarement mesurées	Décrire et tenter de mesurer	Essentiel de mesurer et d'analyser
Qui?	interne	externe	Externe en contrôle

Source : Champagne, F. (2006, juin). La performance hospitalière dans une perspective organisationnelle : concepts, préférences et enjeux, Université de Montréal, Bruxelles, 2006, p. 21 ; repris par Mekki M. 2009, p. 73.