



## **AUDITER LA PERFORMANCE DES PROGRAMMES PUBLICS : EXPERIENCE DE L'ASSEMBLEE NATIONALE DU CONGO**

*SYLVESTRE OSSIALA*

*Assistant en Gestion*  
*Université Marien Nguabi*

---

### **RESUME**

---

*Les rhétoriques de légitimation du sens à l'œuvre dans les processus de contrôle des activités de l'Assemblée nationale (Commission des finances) met en avant la singularité des approches individuelles et la pluralité des mécanismes de convergence du consensus au niveau collectif par l'existence de forces d'inerties importantes au sein de l'appareil d'audit interne des activités de l'Assemblée Nationale. Nous explorons ces*

*mécanismes et tentons de proposer une lecture fondée sur l'ambivalence des pratiques nées de la coexistence contemporaine de systèmes réglementaires divergents.*

---

**Mots-clés :** *Audit, New Public Management, Rhétorique, Légitimation*

---

### **INTRODUCTION**

Les nombreux scandales financiers survenu au cours de la dernière décennie – et dont certains ont cours jusqu'à nos jours – laissent prétendre que les systèmes de contrôle des organisations publiques pourraient se révéler défectueux et que des réformes semblables à la loi Sarbanes-Oxley<sup>1</sup> seraient nécessaires au sein des

organisations gouvernementales et sans but lucratif pour éviter des désastres comparables (Brown, 2005 ; Jackson et Fogarty, 2005 ; Roberts et Candreva, 2006). Si l'on prend en compte les conseils d'administration des sociétés d'État à travers le monde, on s'aperçoit que leurs responsabilités se sont accrues de façon importante en matière de gestion des risques et de contrôle interne, l'objectif étant une amélioration de l'efficacité et de l'imputabilité (Free et Radcliffe, 2009 ; Gendron, Cooper et Townley, 2007). Dans les faits, on peut souligner que l'implantation massive des pratiques de vérification dans le secteur public, comme moyen de contrôle, a été très largement inspiré des méthodes en cours dans les entreprises du secteur privé. En effet, la prégnance des pratiques de gestion privée, depuis la fin du 19<sup>ème</sup> siècle est allée en s'accroissant. Actuellement, l'émergence d'un nouveau contexte de certification des états financiers par les normes internationales du secteur public (IPSAS)<sup>2</sup> pose plusieurs problèmes de référentiels de validation, notamment pour les pays du contexte africain dans les législations ne sont pas à jours de ces options d'évolution.

Suivant Tremblay et Malsch (2012), la diffusion puis la généralisation de telles pratiques et techniques a engendré des débats critiques par rapport à leur utilité, leur convenance et leur apports en termes d'avantages (valeur ajoutée pécuniaire ou

---

<sup>1</sup> La loi Sarbanes-Oxley (Sarbanes Oxley Act), ou loi SOX, est une loi fédérale américaine édictée en 2002 qui fixe de nouveaux standards pour tous les conseils d'administration des sociétés ouvertes et

---

pour toutes les directions de firmes de gestion et des cabinets comptables des États-Unis.

<sup>2</sup> International Public Sector Accounting System (IPSAS). Normes édictées par l'International Federation of Accountants (IFAC).

organisationnelle). Plusieurs résistances apparaissent çà et là en raison de la divergence des rationalités à l'œuvre dans ces organisations d'un point de vue des discours de légitimations en place (Greenwood, Suddaby et Hinings, 2002). Ce sentiment était déjà partagé par Clatworthy, Mellett et Peel, (2000) puis Vermeer, Raghunandan et Forgiore, (2006). En ce sens, on peut dire à la suite d'Abrahamson (1991, 1996) que les programmes et les technologies de vérification par le truchement de l'audit interne sont parvenus à voyager à travers le monde avec succès, davantage en raison de leur rhétorique sous-jacente qu'en raison de leur efficacité prouvée à transformer positivement le fonctionnement du secteur public (voir également Parker et Gould, 1999). De tels programmes ne se déplacent pas sans aide ; ils sont véhiculés par différentes rationalités puissantes, de nature institutionnelle et rhétorique (Powell, 1993 ; Tolbert et Zucker, 1996 ; Strang et Meyer, 1993). La difficulté réelle demeure celle de la capacité à discerner entre les aspects purement économiques, et ceux plus politiques et sociaux, voire simplement normatif (ou de conformité au sens comptable) de ces différents types de rationalités « *impliqués dans la construction de ce qui est désirable* » (Hopwood, 1984, p. 171).

À la lumière de la pluralité des positionnements méthodologiques et épistémologiques pouvant survenir de ces lectures, ainsi que des essais et des études précédentes sur le sujet (comme celle de Lapsley et Pong, 2000), il apparaît que les idées et les réformes de gouvernance publique seraient mises en œuvre et implémentées grâce à un argumentaire très réducteur. En effet, dans l'application des dispositions normatives relatives aux mesures de conformité, il arrive souvent que les défis et la nécessité de prendre en compte la complexité du monde dans sa réalité objective soient occultés ; ce qui appelle la question suivante : comment rendre visible ce qui est complexe et ce qui est problématique ?

L'approche de construction sociale de la réalité (Giddens, 1990, 1991) présuppose que les représentations du monde soient d'un second ordre de la réalité, ouvrant sur une tautologie :

il est difficile de démontrer la complexité d'une tâche déjà complexe en elle-même. Cela non seulement parce que les représentations de la réalité sont forcément équivoques et ambiguës, mais aussi à cause des calculs cognitifs que requiert des connaissances étendues et une réflexion approfondie qui les rendent idiosyncrasiques. Ensuite, parce que la plupart des citoyens s'attendent à ce que les politiciens fournissent des certitudes sous la forme de solutions simples et faciles.

Des recherches plus avancées pourraient se pencher sur les conséquences intentionnelles et non intentionnelles liées aux réformes des mesures de conformité de type évaluation ou audit dans le secteur public. C'est la réflexion que nous souhaitons engager à travers ce papier. Nous conjecturons que les experts de la recherche en comptabilité, contrôle et audit pourraient suivre des vérificateurs (auditeurs et experts-comptables) et chercher à améliorer leurs technologies, en se concentrant sur les moyens plutôt que sur les résultats. Une autre démarche plus critique et contestatrice des avantages supposés de ces outils préférera mettre l'accent sur les approches en termes de réseaux institutionnels de conformité : le réseau des intérêts des parties prenantes y est sans cesse en expansion, à partir de connexions objectives et subjectives qui soutiennent l'évolution des technologies de la vérification. Power souligne à ce sujet (1997, p. 144) que ce serait faire fausse route de conclure ces réflexions en affirmant qu'il est souhaitable de diminuer les pratiques de vérification dans le secteur public. Bien au contraire, il convient de chercher à donner sa juste place à la vérification et à la considérer pour ce qu'elle est, c'est-à-dire une technique à la fois sérieuse et faillible qui permet dans certaines circonstances d'améliorer l'efficacité des services rendus au citoyen.

Nous explorons tour à tour deux angles d'analyse des enjeux sur la problématique d'audit de la performance des institutions sous programme de finances publiques : en un premier temps l'exploration du contexte d'apparition de la logique « programme » dans la gestion des affaires publiques avec pour corollaire un déplacement épistémologique du sens et des mécanismes de l'action entre les pratiques traditionnelles et les approches

actuelles ; et en un second temps les singularités et la pluralités des régimes de systèmes de gouvernance applicables entre volonté de gouvernance publique d'une part et obligation de résultat d'autre part. L'assemblée Nationale congolaise est prise ici comme champ d'expérience de cette dichotomie.

### **L'apparition du concept « programme » dans la gestion publique**

Lorsqu'en 1954 Peter Drucker publie « *The practice of management* » dont le chapitre un dénommé « *Management by objective and self-control* » décrit les principes de la gestion axée sur les résultats, il s'agit d'asseoir pour ce dernier les outils de la gestion par objectifs : i) fixation des objectifs, ii) suivi de la réalisation du travail et iii) évaluation des résultats obtenus.

Un « programme » peut-être entendu comme un domaine de responsabilité confié à un dirigeant sur une politique identifiée et sur les moyens budgétaires qui lui sont globalement consacrés, pour améliorer la performance de la gestion et atteindre des résultats attendus. C'est donc un ensemble d'objectifs spécifiques auxquels sont associés des actions regroupant des activités et/ou des projets, accompagnés de moyens et de mesures suivant des critères de domaine d'activités économiques, de groupes cibles ou de services administratifs obéissant à une logique de cohérence d'ensemble. En définitive, le concept de « programme » apparaît donc en remplacement à celui de « projet » en raison des discussions sur l'efficacité de l'aide publique des pays donateurs et du Comité d'Aide au Développement (CAD) vers les pays receveurs. En effet, il marque le passage pour les principales agences de développement internationales (Agence Canadienne de Développement International, ACIDI – Agences du Système des Nations Unies, UNDP, UNWFP, UNICEF, UNFPA, UNESCO, FAO, BIT – Agences Bretton Woods, Banque Mondiale, Fonds Monétaire International) d'une logique répétition des activités ancrée dans la vision projet vers une gestion axée sur arbre de résultats et fondé suivant les conclusions dégagées dans les cycles de conférences internationales dont celles des OMD (2000) ; de New York (2002), de Monterrey (2002), de Rome (2003) et enfin

de Marrakech (2004). Parallèlement, l'adoption des pratiques d'audit (vérification) dans le secteur public des pays occidentaux s'est construite à partir d'un programme centré et théorisé autour des concepts d'efficacité et de modernisation. Il s'agissait, pour les autorités législatives de ces différents états de l'hémisphère occidental, de se faire élire en s'engageant à « moderniser » leur secteur public notamment en assurant la promotion des pratiques habituelles du secteur privé (Broadbent et Guthrie, 2008 ; English et Skærbæk, 2007 ; Hood et Peters, 2004 ; Lapsley, 2008 et 2009). La gestion par les résultats (approche « programme »), plutôt que par activités (approche « projet »), a entraîné un recours important aux audits dans le secteur public comme un moyen indispensable de responsabilisation des administrateurs (Roe, 1994) et une garantie de qualité. Désormais, le refus de se soumettre à un audit, est entendu comme une intention grave de dissimulation d'activités non conformes, c'est-à-dire répréhensibles et/ou frauduleuses (Power, 1994).

Nous explorons tour à tour les implications de cette actualité sur l'évolution du contexte congolais dans un premier point puis la justification épistémologique et méthodologique possible de ces nouveaux concepts dans un second point.

### ***Actualités et objectifs de la gestion publique par la performance***

Depuis 1999 l'OCDE propose des standards à caractère facultatif sur la façon de gérer des entreprises et dont une version révisée a été produite en 2004 (OCDE, 2004). Dans ces documents, les systèmes de gouvernance des entreprises privées et leurs technologies d'audit sont présentés comme des « modes managériaux » (Abrahamson et Eisenman, 2008) c'est-à-dire des outils performants pour accroître la confiance dans les marchés financiers et réduire le coût du capital des entreprises. La diffusion de ces standards, par les « experts » du monde entier ont ainsi accéléré le déploiement de ces systèmes et de ces technologies, en particulier dans le secteur public. Le document sur les *Lignes directrices de l'OCDE sur le gouvernement d'entreprise des entreprises publiques* (OCDE, 2005), visait l'objectif « d'assister » les gouvernements dans

le défi représenté par l'évaluation et l'amélioration de leur manière d'exercer le contrôle de ces entreprises : « [L]es entreprises publiques posent un certain nombre de problèmes spécifiques de gouvernement d'entreprise. L'une de ces difficultés tient au fait que les entreprises publiques peuvent souffrir au moins autant d'ingérences politiques directes indues que de la passivité totale ou de la distance de l'État actionnaire. On assiste quelquefois aussi à une dilution des responsabilités. Les entreprises publiques sont souvent à l'abri de deux menaces qui sont essentielles au contrôle de la gestion dans le secteur privé, à savoir la menace d'une [offre publique d'achat] et celle d'une faillite » (OCDE, 2005, p. 3). Par extension de ce cadre d'approche, une diffusion apologétique d'une rhétorique légitimant les fonctions d'audit interne supervisées par des comités de vérification indépendants, des vérificateurs externes indépendants, de la publication des facteurs de risque et des mesures destinées à gérer ces risques sont à l'œuvre depuis près de deux décennies (Abrahamson, 1991, 1996 ; Greenwood et al., 2002 ; Powell, 2003 ; etc.). Pour la République du Congo, il faut partir des dispositions de la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC) qui a mis en place des réformes visant notamment à renforcer l'efficacité, la sécurité et la transparence du système de gestion des finances publiques de ses pays membres. Cela a commencé d'abord par l'adoption en juin 2008 de quatre (4) directives, à savoir : 1°) loi de finances<sup>3</sup> ; 2°) La comptabilité publique<sup>4</sup> ; 3°) La nomenclature budgétaire de l'Etat<sup>5</sup> ; 4°) Le TOFE<sup>6</sup>. En décembre 2008 il s'est agit d'une cinquième directive portant adoption du plan comptable de l'Etat en zone CEMAC

(PCE/CEMAC). Elle visait essentiellement deux dimensions :

- actualisation du plan comptable UDEAC de 1974, sur la base du Système comptable OHADA (SYSCOHADA) ;
- institution (en principe) d'une nomenclature harmonisée budgétaire (par nature économique) et comptable.

Afin de répondre à ces exigences, la République du Congo s'est engagé à revoir son plan comptable. C'est le sens de l'objectif du séminaire de formation organisé le 20 avril à Brazzaville par l'Union européenne (UE) sur « La méthodologie de transposition de la directive relative au plan comptable de l'État, en lien avec celle de la nomenclature de l'État ». Cette formation a ciblé les membres des comités de pilotage et technique de la comptabilité de l'État, les cadres de la direction générale du trésor ainsi que ceux d'autres structures de la chaîne de dépense avec pour objectifs : i) doter ces cadres d'outils méthodologiques devant leur permettre de réaliser la transcription des directives dans la réglementation nationale ; ii) assurer une architecture qui encadre l'écriture du futur décret fixant le plan comptable de l'État et incluant les dispositions relatives à la réglementation congolaise ; iii) définir les grands axes des mesures d'accompagnement notamment en matière de système d'information et d'actions de formations ciblées.

La République du Congo s'est donc engagée à suivre la transposition progressive des directives CEMAC en droit national, ce qui est un impératif pour tous les États membres de la CEMAC. Le but est de permettre aux pays de l'Afrique centrale de s'adapter aux réformes comptables de l'État préconisées par les nouvelles directives de la CEMAC. En ce sens, le nouveau cadre comptable communautaire tire sa source des dispositions pertinentes de la directive relative aux lois de finances (LF) et de la directive portant règlement général sur la comptabilité publique (RGCP). Dans le même temps, la directive relative aux lois de finances consacre à la comptabilité de l'Etat dans le Chapitre V « Des comptes de l'Etat »: cinq (5) articles (28 à 32) fixent les types de comptabilité ainsi que les principes généraux de comptabilisation des opérations de recettes,

<sup>3</sup> n° 01/2011-UEAC-190-CM-22 du 19 décembre 2011 relative aux lois de finances au sein de la communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC).

<sup>4</sup> n° 02/2011-UEAC-190-CM-22 relative au Règlement Général de la Comptabilité Publique.

<sup>5</sup> n° 04/2011-UEAC-190-CM -22 du 19 décembre 2011 relative à la nomenclature budgétaire de l'Etat, qui a pour objet l'appropriation des concepts nouveaux promus par ces directives et d'en faciliter la transposition puis la mise en œuvre

<sup>6</sup> n° 05/2011-UEAC-190-CM-22 relative au tableau des opérations financières de l'état

de dépenses et de trésorerie. Enfin, le règlement général sur la comptabilité publique, consacre à la comptabilité, le titre IV « Comptabilité ». Ce titre comporte neuf (9) articles (90 à 98) qui définissent notamment l'objet de la comptabilité de l'Etat, les comptes de l'Etat ainsi que les différents types de comptabilité.

Désormais la comptabilité de l'Etat comprend une comptabilité budgétaire (comptabilité des recettes et des dépenses budgétaires), une comptabilité générale et une comptabilité des coûts (cf. art 28 de la LF). Cette définition de la directive relative aux lois de finances est plus satisfaisante que celle plus restrictive donnée par l'article 91 du RGCP et selon laquelle la comptabilité de l'Etat et des autres organismes publics comprend une comptabilité administrative tenue par les ordonnateurs et une comptabilité générale et patrimoniale tenue par les comptables publics. Cette définition appelle deux observations :

- D'abord, la comptabilité budgétaire se trouve réduite à la comptabilité administrative de l'ordonnateur. Cette vision est erronée puisque les comptables publics renseignent cette comptabilité en ce qui concerne les encaissements et les paiements. La comptabilité budgétaire est donc tenue par les ordonnateurs et les comptables ;
- Ensuite, à la notion de « comptabilité générale » il a été ajouté « patrimoniale ». L'article 91 du RGCP parle de comptabilité générale et patrimoniale alors que la LF parle simplement de comptabilité générale. S'agit-il de la même comptabilité? Pour lever toute confusion il aurait été plus simple de dire « *...une comptabilité générale, qui a pour objet de décrire le patrimoine de l'Etat, tenue par les comptables publics* ».

La comptabilité budgétaire est une comptabilité de caisse (encaissement-décaissement) (cf. art 29 LF). La comptabilité générale est tenue sur la base des droits constatés, en recettes (droits) et en dépenses (obligations), conformément à l'art 31 de la LF. La directive relative aux lois de finances introduit, en plus de la notion ancienne de

régularité des comptes, celles nouvelles de sincérité et d'image fidèle du patrimoine de l'Etat et de sa situation financière (article 28 de la LF). Ces nouvelles notions vont généralement de pair avec une évolution du contrôle exercé par la juridiction des comptes, notamment la certification. Ce qui n'est pas le cas, la juridiction des comptes restant chargée comme par le passé uniquement de la vérification sur pièce et sur place de la régularité des recettes et des dépenses et du bon emploi des crédits, fonds et valeurs. (Article 108 du RGCP).

Le PCE indique que la procédure de dépense est fondée sur le principe selon lequel le ministre chargé des finances est l'ordonnateur principal unique du budget de l'Etat, en contradiction avec l'article 8 de la directive sur le RGCP qui fait une nuance de ce rôle selon qu'il s'agit des recettes ou des dépenses. Le ministre chargé des finances est ordonnateur principal unique des recettes mais les ministres sont ordonnateurs principaux de dépenses.

A l'instar de la budgétisation et la comptabilité d'exercice analysée par Carlin (2005) ou les mesures de rendement édictées pour le secteur public (Townley, Cooper et Oakes, 2003), les engagements liés à l'audit ne semblent pourtant pas avoir été tenus et semblent avoir été diffusés essentiellement sur des bases de rhétorique de légitimation (Powell, *op. cit.*). Flottes et Gendron (2010) allèguent une approche « cosmétique » des mécanismes par lesquels les lois et les réglementations sont adoptés. C'est également le sens des analyses de Clarke et Dean (2007) qui en soulignent le caractère de « stratégies de légitimation » (Greewood et al., *op. cit.*). La rhétorique ne perd pourtant pas en force de diffusion sous entendant tacitement que l'audit était mesurable, quantifiable et contrôlable (Gabe, 1995).

En définitive les audits sont essentiellement subjectifs, ils sont matière à interprétation (Francis, 1994), imprévisibles (Morin, 2002) et incontrôlables.

### ***Justifications épistémologiques de la gestion publique par la performance***

Trois logiques épistémologiques et méthodologiques traduisent le concept de « performance » des organisations publiques confrontées à la technique de l'audit, à savoir :

- le modèle de « l'efficience » ou modèle de marché fondé sur les économies de la concurrence et de performance productive (Emery, 2005) ;
- le modèle du « downsizing » ou de la décentralisation qui vise à redistribuer les compétences décisionnelles vers les niveaux les plus proches du client ou des usagers (Farnham et Horton, 1996) ;

le modèle de la « qualité » qui vise à modifier la culture organisationnelle pour que cette dernière soit en mesure de générer des attitudes favorables à l'apprentissage (Leclerc et Mazouz, 2008) ;

Chaque fois qu'on opère un classement des familles pour lesquelles on recherche des méthodes « pertinentes/cohérentes » de résolution dans la performance, on déplace l'attention des méthodes elles-mêmes aux classes d'objets accessibles ou constructibles par ces méthodes. Par suite, on adopte une approche pertinentes/cohérentes (c'est-à-dire calculatoire, indépendamment de toute idéologie) qui se fondera sur un postulat « d'intuitionnisme » au sens de Brouwer<sup>7</sup> car l'acteur calculateur est « subjectif » au sens où « une propriété ne saurait avoir de sens qu'à travers l'acte qui consiste à le démontrer »<sup>8</sup>. Il n'est donc jamais question de « vérité » mais de « prouvabilité ». En conséquence, nous parlerons de conventions d'effectivité à l'opposé des thèses Hilbertiennes<sup>9</sup>, pour les affirmer comme des processus mentaux de conviction fondés sur un énoncé clos (et récursif) qui autorise une évaluation auto-générée de la réalité par l'individu lui-même.

Sur l'efficacité de la performance, deux conceptions sont à dégager dans cette

alternative: d'une part, celle qui s'entend comme une mise en relation des résultats et des moyens indispensables pour y parvenir, et d'autre part, celle qui se conçoit comme l'écart entre les résultats obtenus et les buts poursuivis. On présuppose donc une relation entre un acteur et un monde d'états de choses existants existant hors lui dans le cadre d'une relation d'objectivation de la réalité. Enfin nous entendrons l'efficience comme un « cadre » de coordination par rapport à des multiples acceptions de la performance mais qui tiennent compte toutes de l'économie des moyens.

<sup>7</sup> Pour L. E. J. Brouwer, fondateur de la théorie « intuitionniste », il n'existe aucune objectivité du mathématicien en soi. Il n'existe pas de réalité extérieure au mathématicien dont il pourrait rendre compte. Par suite, une propriété ne peut avoir de sens qu'à travers l'acte qui consiste à le démontrer : le problème à résoudre sera toujours de l'ordre d'une « prouvabilité » mais jamais de « vérité ».

<sup>8</sup> C'est la notion de « sujet créatif ».

<sup>9</sup> Chez Hilbert, l'intuition du mathématicien ne peut prétendre à résoudre les questions réelles en ce qu'elles se fondent sur une ontologie extérieure au réel (objets réels, énoncés,...).

### **Singularités et pluralités des systèmes de gestion publique : une expérience à l'Assemblée Nationale Congolaise**

L'Assemblée nationale qui l'enceinte qui permet de veiller à ce qu'un budget corresponde aux besoins d'un pays ; par suite elle tire cette prérogative de deux faits historiques : i) le libre consentement du citoyen à l'impôt, aboutissement d'un long processus révolutionnaire qui est parti de l'Angleterre au 16<sup>ème</sup> siècle avec son point culminant au 17<sup>ème</sup> siècle avec l'arrivée des Stuart et confirmé par le Bill of Rights du 13 février 1689 et qui s'est étendu en France à partir de la Grande Révolution jusqu'à la Restauration de Louis 18 ; ce libre consentement du citoyen à l'impôt lui a conféré, par le biais de ses représentants, le droit d'en suivre l'affectation après en avoir déterminé l'assiette, le montant... Ce devoir qui lui est reconnu de contrôler l'Exécutif et de suivre les projets constitue des contrepoids « aux abus de quiconque dispose du pouvoir », gages de bonne gestion et d'un taux d'effectivité élevé de l'investissement public ; ii) l'Etat de droit qui soumet le gouvernement à la sanction du peuple lors des élections, autorise ce même peuple à déléguer à l'Assemblée Nationale les pouvoirs de veiller, entre deux élections, à ce que le gouvernement honore ses engagements.

De ces deux principes, le rôle de l'Assemblée se trouve affirmé à côté de l'Exécutif dans le processus budgétaire. Elle doit être consciente de tous les combats qui l'ont amené à se définir comme « le médecin du gouvernement ou du pays ». Il convient tout de même de souligner que ce couple Exécutif/Parlement via l'Assemblée peut être perturbé par la sollicitation ou l'intrusion d'autres acteurs plus ou moins désirés (syndicats, partis politiques, etc.).

Le contrôle de l'exécution du budget de l'Etat s'organise autour de deux options : 1°) le contrôle en cours d'exécution ; 2°) le contrôle à posteriori. Ces contrôles sont compris dans les fondamentaux fixés par les textes organiques tels que la loi n°1-2000 du 1er février 2000 portant régime financier de l'Etat et le décret n°2000-187 du 10 Août 2000

portant règlement général sur la comptabilité publique.

Ce sont ces dernières qui entrent en conflits avec les termes des directives réglementaires de la CEMAC auparavant présentées. Nous explorons ici les modalités de conciliation résultantes de l'existence de deux normes parallèles d'audit de la performance qui en principe s'affrontent sur la base d'une logique de subsidiarité forte. C'est le New Public Management vu à travers l'expérience de l'assemblée nationale congolaise. Les tensions résultantes de l'affrontement des logiques sont ensuite discutées.

***L'expérience de gestion à l'Assemblée Nationale Congolaise vu à travers l'approche « New Public Management »***

La certification des comptes de l'Etat et les avis sur les rapports annuels de performance par la cour des comptes nécessitent la mise en place mécanismes de contrôle au sein de l'administration publique. C'est ainsi que la Loi organique relative au régime financier de l'Etat du Congo prévoit en son chapitre 4 de soumettre les opérations d'exécution de l'Etat à un triple contrôle : administratif, parlementaire et juridictionnel. Ce même chapitre prévoit en son article 78 que des contrôles de service, de conformité, de régularité et de performance ainsi que des missions d'audit de la gestion des administrations publiques sont menés par les services spéciaux spécialisés compétents à la demande du ministre chargé des finances ainsi que par les corps et institutions de contrôle. Au regard de la directive CEMAC relative aux lois de finances, le contrôle administratif comprend précisément : i) le contrôle hiérarchique de l'administration sur ses agents ; ii) le contrôle interne qui regroupe l'ensemble des procédures permettant au responsable d'un service de s'assurer du bon fonctionnement de celui-ci et notamment de la bonne maîtrise des risques ; iii) le contrôle exercé par les inspections et corps de contrôle, y compris celui de l'inspection des finances ; iv) le contrôle financier et comptable. Il convient de souligner ici que la maîtrise du contrôle administratif notamment du contrôle interne par l'approche des risques ne peut se faire que par la mise en place d'une fonction d'audit interne au sein de chaque commission parlementaire en général et surtout de la commission des finances de l'assemblée en particulier (Czarniawska et Sevón, 2005 ; Miller et Rose, 2008).

Avec l'exigence des Cadre de Dépenses à Moyen Terme (CDMT), des Projets Annuels de Performance (PAP) et des Rapports Annuels de Performance des Programmes (RAP), l'audit devra donc s'étendre au-delà de l'audit interne comptable et financier pour s'intéresser à l'audit interne des programmes plus spécifiquement du dispositif de performance des programmes. L'audit, même s'il n'est pas mentionné en tant que tel dans les différents textes est implicitement un corollaire

du nécessaire contrôle interne qui constitue lui-même une innovation pour l'approche programme du gouvernement. Ainsi, la structuration de l'audit interne, qui sont usuels dans le secteur privé constituent un véritable challenge pour les commissions de l'assemblée non rompues à ce genre de pratique.

Disposant du budget de l'Etat et pénétrées de l'esprit des douze principes, la commission des finances de l'Assemblée Nationale, dans son travail de revue auditrice et de contrôle de l'exécution du budget de l'Etat, est interpellée par une obligation de travail presque au quotidien avec les différents ministères afin, d'une part, de s'informer régulièrement des crédits décaissés et d'autre part de suivre dans la mesure du possible des projets en exécution. A cet effet, l'Assemblée Nationale congolaise, par le biais de sa susnommée commission des finances, a mis en œuvre un modèle de suivi et de contrôle interne de l'exécution du budget de l'Etat dont l'innovation principale a été d'axer son fonctionnement sur le traitement des informations issues de trois tableaux indiquant l'évolution des indicateurs de performance bien précis dont la mise en application est placée sous la responsabilité du député de la circonscription concernée par les projets :

- le tableau de suivi trimestriel du taux d'engagement et du taux de décaissement des crédits ;
- le tableau de suivi trimestriel du taux d'effectivité de l'investissement ; (le décaissement étant connu, on peut aisément calculer l'effectivité) ;
- le tableau de suivi trimestriel de la qualité de l'accès aux sites et de la disponibilité des intrants des projets ; (la disponibilité des intrants donne les informations capitales sur les projets déclencheurs ou bloquants et sur les projets dépendants qui doivent se situer à la fin de la chaîne de la planification des projets gouvernementaux.).

A travers ces trois tableaux et entendu que le contrôle parlementaire doit désormais être perçu comme *le contrôle par le député*, les députés sont quotidiennement impliqués dans le suivi du processus budgétaire puisque le tableau sur le taux d'effectivité par exemple leur donne l'occasion de se préoccuper de la réalisation des projets inscrits dans leurs



circonscriptions électorales respectives (Ogden, 1997 ; Power, 1997 ; Preston, Cooper et Coombs, 1992). Les contre-performances éventuelles observées sur le terrain devraient faire l'objet des questions orales au gouvernement qui se dépouillerait de leur charge politique et spectaculaire pour investir le champ de la discussion technique et facilement quantifiable. Le travail sur ces trois tableaux est prélude aux aménagements de la procédure de dépôt et d'examen de la loi de règlement qui pourrait ainsi être déposée en juin de l'année n+1 et clarifier l'adoption du budget de cette même année en rupture avec la pratique légale actuelle qui ne l'exige que pour l'année n+2. Ainsi le contrôle à posteriori pourrait être jugée moins « posthume » que ne le critiquent certains experts du droit budgétaire qui ne lui reconnaissent pas une grande efficacité ou utilité car se présentant comme « le médecin après la mort ». Les arguments des députés doivent être pertinents pour être agréés par le Gouvernement. A cet effet, il est essentiel, voire impérieux que le député se pare des principes du savoir-faire, du savoir-être et du savoir-dire. Il en est de même pour tous les acteurs intéressés par le suivi budgétaire de l'action gouvernementale. Le rôle reconnu aux dépenses publiques dans le développement des nations, la non visibilité de l'investissement réalisé en raison du taux élevé de déperdition, le montant définitif du budget d'investissement arrêté après mille humiliations avec les créanciers des Etats concourent à accorder une place de choix à l'examen des budgets des Etats et notamment au contrôle et au suivi de l'action du gouvernement. Les mécanismes mis en œuvre par le droit budgétaire évoluent avec le temps et selon les pays. Il faut à cet effet disposer des experts ouverts aux quatre vents de l'esprit pour ne pas s'enfermer dans le conservatisme désuet qui stoppe l'avancée des peuples en refusant d'apporter des innovations au schéma classique. Certains pays comme la France l'ont compris et ont enclenché un grand mouvement de réformes afin d'adapter leur droit budgétaire aux exigences des différentes mutations que traduit bien la LOLF de 2001 portant modification de l'ordonnance du 2 janvier 1959 dont continue de s'inspirer le droit budgétaire congolais.

Les pays comme les nôtres ne devraient pourtant pas se situer en marge de tel processus

au risque de mal gérer les modiques fonds générés par leur système économique. Il s'agit d'un mouvement d'ensemble qui en appelle aussi bien à l'université, aux médias, à la classe politique qu'à la société civile qui doivent imaginer les canaux de transmission de leur contribution pour faire entendre leur voix dans les faits budgétaires de la nation. Il apparaît au terme de cette partie de l'exposé que le contrôle de l'exécution du budget de l'Etat doit s'organiser autour du député en raison de sa capacité à interroger le gouvernement et à disposer des matériaux de contrôle.

Ces constats faits à l'Assemblée Nationale semble rejoindre le courant de recherche apparu dans les années 1980, dénommés New Public Management – NPM – qui consiste à rationaliser la gestion publique en important notamment des outils de gestion privés dans les organisations publiques dans le but d'orienter la sphère publique vers une culture de résultats, d'efficacité et de d'efficience. Deux principales approches sont à distinguer au sein du NPM. La première est construite sur l'idée que le NPM est une pratique universelle (Pollitt et Bouckaert, 2000 ; Osborne et Gaebler, 1992) alors que seconde soutient que le NPM ne présente pas de convergence (Hood, 1990, 1995). L'émergence du NPM dans les pays de l'OCDE est attribuée au développement des pratiques anglophones, aux partis politiques ainsi qu'à la pression fiscale et la performance macro-économique du pays (Hood, 1995). Plus globalement, le NPM représente un ensemble d'idées et de méthodes permettant de combiner le fait de rendre compte et l'efficacité dans le secteur public (Hernes, 2005). Finalement, le NPM peut prendre trois orientations théoriques majeures : le management public, les sciences du management ou le néo-institutionnalisme (Groot et Budding, 2008) et est utilisé pour étudier trois principaux mécanismes : les processus de management, les mécanismes de changement et les contraintes s'exerçant sur l'organisation (Lapsley, 2008).

Le statut de réflexivité de l'acteur-député dans le processus de contrôle CEMAC versus National traditionnel pose le problème de l'existence d'une réalité de second ordre ouvrant sur des biais de réification permanent des représentations (Giddens, op cit.). C'est

sans doute la raison des « tensions » entre intentions ago-antagonistes.

***Les tensions entre « gouvernance publique » et « obligation de résultats »***

Il faut revenir à Bower (1983) pour établir la dualité des logiques privées et publiques du management dans son essence. L'alignement des pratiques de management des systèmes de gouvernance publiques constaté ces dernières années a été attribuée tantôt à un effet mimétique (légitimation, hypocrisie), tantôt à un réel besoin d'adaptation des gouvernements dans un contexte de plus grande compétitivité inter-États et inter-secteurs (privé et public) (Pollitt et Bouckaert, 2004). De ce point de vue la CEMAC peut être vue comme un aiguillon d'exacerbation de la concurrence intra zone économique. D'un point de vue structurel, la dynamique des pays et l'évolution démographique, ont eu pour effet de forcer les administrations publiques à repenser la gestion et l'organisation de leurs structures d'offres en services publics.

Si la littérature universitaire la plus critique rapporte que la plupart des États ont initié prématurément des réformes dictées par la NPM conditionnée par l'idéologie néolibérale, la réalité semble toutefois plus nuancée. Pollitt et Bouckaert (2004) montrent au niveau de l'OCDE qu'alors que certains pays (la Nouvelle-Zélande, l'Angleterre, l'Australie) ont clairement pris le virage néolibéral, d'autres (la Belgique, la Finlande, la France, les Pays-Bas, l'Italie et la Suède) ont plutôt mis en œuvre des réformes aux accents néo-wébériens qui ne renient pas complètement leur ancrage socio-démocrate et qui ne présagent pas d'un désengagement de l'État au profit des lois et agents du marché. Cette ambivalence se retrouve au Congo dans le cas de l'Assemblée Nationale : le contrôle a priori du député est comme le fruit d'une tendance isomorphe des valeurs (Abrahamson, op. cit.) ; il suit des trajectoires d'évolution et donne des résultats différents en pratique en raison de deux éléments explicatifs : i) l'hétérogénéité des pratiques au niveau individuel de nature politique, contrastant fortement avec l'homogénéité des discours sur les valeurs publiques (Pollitt et Bouckaert, 2004), révèle le poids des traditions de gouvernance publique et des systèmes

politiques existants ; et ii) l'inertie des structures organisationnelles wébériennes d'offres en services de contrôle parlementaire qui requièrent des configurations à géométries variables.

C'est donc par leur capacité et leur compétences de management du changement que les acteurs-députés donnent une consistance à des projets issus d'un programme de contrôle ambivalent. Or, cette capacité de gestion n'est pas chose acquise naturellement par les acteurs. Elle est l'aboutissement d'un long processus d'apprentissage qui oppose des valeurs institutionnelles à des structures organisationnelles publiques peu flexibles – ce qui se matérialise par des tensions éthiques et organisationnelles (Abrahamson, op. cit.). En l'espèce, l'échec d'institutionnalisation d'une « mode managériale » fini par opposer également les acteurs-députés entre eux par le biais de comportements opportunistes dans la préhension des outils managériaux proposés par la réforme de la CEMAC et perçus comme inappropriés à l'administration du contrôle. Cette ambivalence se prolonge au travers de tensions managériales relatives aux ambiguïtés du cadre officiel de contrôle et instrumentales relatives à l'instrumentation managériale proprement dite (Hudon P.A et Mazouz B., 2014).

## CONCLUSION

Cette première exploration voulait tenter de proposer une première conciliation entre les différents niveaux d'implications de l'analyse des facteurs de pluralité du management public qui pourraient renvoyer à une lecture de la diversité des trajectoires d'évolution que la vie démocratique offre aux sociétés humaines et à leur systèmes nationaux de contrôle parlementaire. Parler d'audit des programmes dans les deux contextes réglementaires (National et CEMAC) revient en réalité à tenter de concilier les réformes administratives qui fonctionnent le mieux et qui de ce fait seraient celles qui sont effectuées de façon incrémentale, par apprentissage vicariant et/ou tacite, sans afficher une volonté ouverte de changer les valeurs de l'État, et dont le management se distingue par la façon de penser et d'agir sur les tensions qu'elles

gènèrent au sein du Système national de gestion publique.

La rhétorique de légitimation à l'œuvre met en avant la singularité des approches individuelles et la pluralité de la convergence du consensus au niveau collectif par l'existence de forces d'inerties importantes au sein de l'appareil d'audit des activités de l'Assemblée Nationale. Faut-t-il envisager dès lors une « réingénierie de l'État »? Ou encore les apprentissages explicites et formalisés des acteurs-députés peuvent déboucher sur l'idée que l'influence réelle des agents de l'État (les gestionnaires publics, administrateurs, etc.) se trouvent dans des micro-pratiques du pouvoir (les décideurs) ou le fonctionnement du système doit évoluer vers des logiques ouvertes et délibératives des valeurs que sous-tendent notre système politique et ses traditions de gouvernance? Une troisième voie à explorer pourrait expliquer la pluralité du management public, par le truchement du leadership politique.

## BIBLIOGRAPHIE

Abrahamson E (1991), "Managerial Fads and Fashions : The Diffusion and Rejections of Innovations", *Academy of Management Review*, vol. 16; n° 3, pp. 586-612.

Abrahamson E (1996), "Management Fashions", *Academy of Management Review*, vol. 21, n° 1, pp. 254-285

Abrahamson E, Eisenman M (2008), Employee-Management Techniques : Transient Fads or Trending Fashions ?, *Administrative Science Quarterly*, vol. 53, n° 4, pp. 719-744.,

Broadbent, J. et J. Guthrie (2008). « Public Sector to Public Services: 20 Years of "Contextual" Accounting Research », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 21, n° 2, p. 129-169.

Brown, R. E. (2005). « Enron/Andersen: Crisis in U.S. Accounting and Lessons for Government », *Public Budgeting & Finance*, vol. 25, n° 3, p. 20-32.

Carlin, T. M. (2005). « Debating the Impact of Accrual Accounting and Reporting in the

Public Sector », *Financial Accountability & Management*, vol. 21, n° 3, p. 309-336.

Clarke, F. et G. Dean (2007). *Indecent Disclosure: Gilding the Corporate Lily*, Cambridge, Cambridge University Press.

Clatworthy, M., H. Mellett et M. Peel (2000). « Corporate Governance under "New Public Management": An Exemplification », *Corporate Governance: An International Review*, vol. 8, n° 2, p. 166-176.

Czarniawska, B. et G. Sevón (2005). « Translation is a Vehicle, Imitation its Motor and Fashion Sits at the Wheel », dans B. Czarniawska et G. Sevón (dir.), *Global Ideas: How Ideas, Objects and Practices Travel in the Global Economy*, Malmö, Liber & Copenhagen Business School Press.

Emery Y. (2005), « La gestion par les résultats dans les organisations publiques. De l'idée aux défis de la réalisation », *Télescope*, vol. 12, n°3, ENAP/Québec.

English, L. et P. Skærbæk (2007). « Performance Auditing and the Modernization of the Public Sector », *Financial Accountability and Management*, vol. 23, n° 3, p. 239-241.

Farnham D., Horton S., (1996), *New Public Managers in Europe : Public Servants in transition*, Londres, Macmillan.

Flottes, M. et Y. Gendron (2010). « Sarbanes-Oxley et l'indépendance des auditeurs : mouvance réglementaire et jeux de vérité », *Comptabilité – Contrôle – Audit*, vol. 16, n° 2, p. 7-29.

Francis, J. R. (1994). « Auditing, Hermeneutics, and Subjectivity », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 19, n° 3, p. 235-269.

Free, C. et V. Radcliffe (2009). « Accountability in Crisis: The Sponsorship Scandal and the Office of the Comptroller General in Canada », *Journal of Business Ethics*, vol. 84, n° 2, p. 189-208.

Gabe, J. (1995). « Health, Medicine and Risk: The Need for a Social Approach », dans J. Gabe (dir.), *Medicine, Health and Risk: Sociological Approaches*, Oxford, Blackwell.

Gendron, Y., D. J. Cooper et B. Townley (2007). « The Construction of Auditing

- Expertise in Measuring Government Performance », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 32, n° 1/2, p. 105-133.
- Giddens, A. (1990). *The Consequences of Modernity*, Stanford, Stanford University Press.
- Giddens, A. (1991). *Modernity and Self-identity: Self and Society in the Late Modern Age*, Stanford, Stanford University Press.
- Greenwood, R., R. Suddaby et C. R. Hinings (2002). « Theorizing Change: The Role of Professional Associations in the Transformation of Institutionalized Fields », *The Academy of Management Journal*, vol. 45, n° 1, p. 58-80.
- Grenier, C., Josserand, E. (2007). Recherches sur le contenu et recherches sur le processus. In *Méthodes de recherche en management*, Vol. 3ème édition (Ed, Thiétart, R. A.). Paris: Dunod.
- Groot, T., Budding, T. (2008). New public management's current issues and future prospects. *Financial Accountability & Management* 24 (1): 0267-4424.
- Hernes, T. (2005). Four ideal-type organizational responses to new public management reforms and some consequences. *International Review of Administrative Sciences* 7 (1): 5-17.
- Hood, C. (1990). « A Public Management for All Seasons », *Public Administration*, vol. 69, p. 3-19.
- Hood, C. (1995). « The "New Public Management" in the 1980s: Variations on a Theme », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 20, n° 2/3, p. 93-109.
- Hood, C. (2007). « What Happens When Transparency Meets Blame-avoidance? », *Public Management Review*, vol. 9, n° 2, p. 191-210.
- Hood, C. et G. Peters (2004). « The Middle Aging of New Public Management: Into the Age of Paradox? », *Journal of Public Administration Research & Theory*, vol. 14, n° 3, p. 267-282.
- Hood, C., James, O., Jones, G., Scott, C., Travers, T. (1998). Regulation inside government: Where new public management meets the audit explosion. *Public Money & Management* April-June.
- Hopwood, A. G. (1984). « Accounting and the Pursuit of Efficiency », dans A. G. Hopwood et C. Tonkins (dir.), *Issues in Public Sector Accounting*, Oxford, Philip Allan.
- Hudon P.A, Mazouz B. (2014), « Le management public entre « tensions de gouvernance publique » et « obligation de résultats » : Vers une explication de la pluralité du management public par la diversité des systèmes de gouvernance publique », *Gestion et management public* 2014/4 (Volume 3 / n°2), p. 7-22.
- Jackson, P. M. et T. E. Fogarty (2005). *Sarbanes-Oxley for Nonprofits: A Guide to Gaining Competitive Advantage*, Hoboken, John Wiley & Sons, Inc.
- Lapsley, I. (2008). « The NPM Agenda: Back to the Future », *Financial Accountability & Management*, vol. 24, n° 1, p. 77-96.
- Lapsley, I. (2009). « New Public Management: The Cruellest Invention of the Human Spirit? » , *Abacus*, vol. 45, n° 1, p. 1-21.
- Lapsley, I. et C. K. M. Pong (2000). « Modernization Versus Problematization: Value-for money Audit in Public Services », *European Accounting Review*, vol. 9, n° 4, p. 541-567.
- Lapsley, I., Wright, E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: A research agenda. *Management Accounting Research* 15: 355-374.
- Lapsley, I., Pong, C. K. (2000). Modernization versus problematization: Value-for-money audit in public services. *The European Accounting Review* 9 (4): 541-567.
- Leclerc J., Mazouz B. (2008), « Des préalables à la mesure et à l'évaluation dans la sphère publique », in *La Gestion Intégrée par Résultats*, Québec, PUQ.
- Miller, P. et N. Rose (2008). *Governing the Present: Administering Economic, Social and Personal Life*, Cambridge, Polity Press.
- Morin, D. (2002). « Influence of Value for Money Audit on Public Administrations: Looking Beyond Appearances », *Financial Accountability & Management*, vol. 17, n° 2, p. 99-117.

- OCDE (2005). Lignes directrices de l'OCDE sur le gouvernement d'entreprise des entreprises publiques, [www.oecd.org/daf/corporateaffairs/soe/guidelines](http://www.oecd.org/daf/corporateaffairs/soe/guidelines) (page consultée en mars 2009).
- Ogden, S. (1997). « Accounting for Organizational Performance: The Construction of the Customer in the Privatized Water Industry », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 22, n° 6, p. 529-556.
- Osborne, D., Gaebler, T. (1992). *Reinventing government: How the entrepreneurial spirit is transforming the public sector* Addison-Wesley Publishing.
- Osborne, D., Gaebler, T. (1992). *Reinventing government: How the entrepreneurial spirit is transforming the public sector* Addison-Wesley Publishing.
- Otley, D. T., J.Pierce, B. (1995). The control problem in public accounting firms: An empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organization and Society* 20 (5): 405-420.
- Ouda, H. A. G. (2009). A practical approach model for successful transition to accrual accounting in the public sector. CIGAR, Modena.
- Parker, L. et G. Gould (1999). « Changing Public Sector Accountability: Critiquing New Directions », *Accounting Forum*, vol. 23, n° 2, p. 109-135.
- Pentland, B. T. (2000). « Will Auditors Take Over the World? Program, Technique and the Verification of Everything », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 25, n° 3, p. 307-312.
- Piot, C. (2001). Agency costs and audit quality: evidence from France. *European Accounting Review* 10(3): 461-499.
- Pollitt, C., Bouckaert, G. (2000). *Public management reform: A comparative analysis*. Oxford: Oxford University Press. 2<sup>nd</sup> edition 2004.
- Pollitt, C., Summa, H. (1997). Comparative and international administration, reflexive watchdogs? How supreme audit institution account for themselves. *Public Administration* 75: 313-336.
- Powell, W. W. (1993). *Institutional effects on organization structure and performance* In *Institutional patterns and organizations* (Ed, Zucker, L. G.). Cambridge: 115-136.
- Power M. (1995). Auditing, expertise and the sociology of technique. *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 6, No. 4, pp. 317-339.
- Power, M. (1994). *The Audit Explosion*, Londres, Demos.
- Power, M. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*, Oxford, Oxford University Press.
- Power, M. (2004). *The Risk Management of Everything: Rethinking the Politics of Uncertainty*, Londres, Demos.
- Power, M. (2009). « The Risk Management of Nothing », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 34, n° 6-7, p. 849-855.
- Preston, A. M., D. J. Cooper et R. W. Coombs (1992). « Fabricating Budgets: A Study of the Production of Management Budgeting in the National Health Service », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 17, n° 6, p. 561-593.
- Roberts, N. et P. J. Candreva (2006). « Controlling Internal Controls », *Public Administration Review*, vol. 66, n° 3, p. 463-465.
- Roe, E. (1994). *Narrative Policy Analysis: Theory and Practice*, Durham, Duke University Press.
- Strang, D. et J. W. Meyer (1993). « Institutional Conditions for Diffusion », *Theory and Society*, vol. 22, n° 4, p. 487-511.
- Tolbert, P. S. et L. G. Zucker (1996). « Institutionalization of Institutional Theory », dans S. Clegg, C. Hardy et W. Nord (dir.), *Handbook of Organization Studies*, Londres, Sage.
- Townley, B., D. J. Cooper et L. Oakes (2003). « Performance Measures and the Rationalization of Organizations », *Organization Studies*, vol. 24, n° 7, p. 1045-1071.
- Tremblay, M.-S. et Y. Gendron (2011). « Governance Prescriptions Under Trial: On the Interplay Between the Logics of Resistance and Compliance in Audit Committees »,

*Critical Perspectives on Accounting*, vol. 22,  
n° 3, p. 259-272.

Vermeer, T. K., K. Raghunandan et D. A.

Forgione (2006). « The Composition of Non

Profit Audit Committees », *Accounting*

*Horizons*, vol. 20, n° 1, p. 75-90.

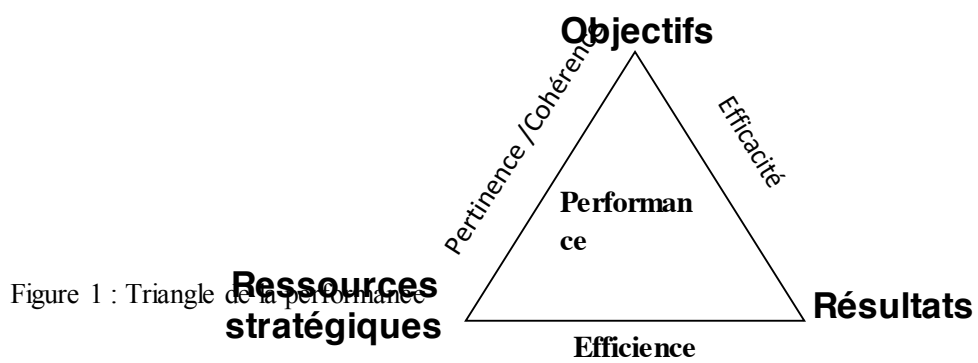


Figure 1 : Triangle de la performance