Le pilotage de la performance des finances publiques dans les Etats membres de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA)

Meïssa DIAKHATE
Maître de Conférences agrégé
Faculté des Sciences juridiques et politiques
de l'Université Cheikh Anta Diop de Dakar / Sénégal

Introduction

La question de la performance constitue un point d'attention dans l'analyse systémique de la problématique des finances publiques contemporaines. Intrant de qualité dans la gouvernance démocratique[1], l'utilisation des ressources publiques implique que les citoyens, les usagers et les contribuables, désormais considérés comme des *« clients »* [2], profitent des services publics délivrés, dans la transparence, par les administrations publiques. La quête de la performance devient en quelque sorte un défi de justice sociale[3].

Cette pensée interroge manifestement l'idée que les libertés de base étant garanties, il reste à institutionnaliser le principe d'égalité dans la répartition des avantages matériels. On en arrive ainsi à tracer la ligne directrice d'une réflexion sur les rapports entre la réforme de l'Etat et les finances publiques. Pour l'avoir bien enseigné dans le contexte français, Michel Bouvier est d'avis que *« la LOLF ne peut être mise en œuvre avec succès qu'en tenant compte de la réalité administrative à laquelle elle doit s'appliquer »*[4]. On peut ainsi comprendre que la gestion publique soit alors alignée sur des prétentions d'efficacité, d'efficience et d'amélioration de la qualité du service public, en cohérence avec des objectifs planifiés. D'ailleurs, *« ce n'est pas parce qu'une dépense est publique qu'elle est socialement utile (et il ne suffit pas de montrer que sa finalité est légitime, ce qui est la moindre des choses) : dans une démocratie, l'utilité d'une dépense publique ne se présume pas, mais doit en permanence se prouver »*[5]. Plus qu'auparavant, *« la logique et les modes de l'action publique sont en train de se transformer profondément »*[6].

---

[1] Marc Leroy, « Paradigme démocratique et réforme des finances publiques », *in* Jean-Luc Albert (dir.), *Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre Lassale, Gabriel Montagnier et Luc Saïdj. Figures lyonnaises des finances publiques*, Paris, L'Harmattan, 2012, pp. 215-229.

[2] Des auteurs pensent qu'*« à première vue, cette notion de "client" ne convient pas aux administrations d'Etat qui lui préfèrent le terme d' "usager" : leurs services ne sont pas marchands, leur fonctionnement est fixé par des textes législatifs et réglementaires, leurs ressources proviennent du budget de l'Etat. Mais celui-ci est alimenté par l'impôt, dont les citoyens et contribuables souhaitaient qu'il soit efficacement utilisé ; par ailleurs, la relation entre l'Etat et le citoyen s'est modifiée, comme en témoigne la substitution de la notion d' "usager" ("personne qui utilise les services publics"), à celle d'"administré" (littéralement : "personne soumise à une autorité administrative") »*. Lire utilement, Xavier Inglebert, *Manager la LOLF. Pratiques de la nouvelle gestion publique*, 2e éd., Paris, Groupe Revue fiduciaire, 2009, pp. 152-153.

[3] Jean-Fabien Spitz, « John Rawls et la question de la justice sociale », *Études*, 2011/1, pp. 55-65.

[4] Michel Bouvier, « Au-delà de la LOLF : une réforme de l'Etat, un nouveau contrat social », (Colloque de la Fondation *Res publica*, *Finances publiques et pérennité de l'Etat*, Lundi 24 avril 2006), Lien : *www.fondation-res-publica.org*, consulté le 2 janvier 2021.

[5] Yves Cannac, cité par Paul Traoré, *La procédure d'exécution de la dépense publique dans les Etats membres de l'UEMOA à l'épreuve du nouveau cadre harmonisé des finances publiques : l'exemple du Mali*, Thèse de doctorat, Université Cheikh Anta Diop de Dakar, 2015, p. viii.

[6] Franck Waserman, *Les doctrines financières publiques en France au XIXe siècle. Emprunts économiques, empreinte juridique*, Paris, LGDJ, 2012, p. 340.

Les leviers traditionnels d'une action publique gouvernée par les moyens ne suffisent plus à assurer l'utilisation transparente des deniers publics et l'accès équitable aux services publics. Bien plus, l'explosion de la demande adressée aux pouvoirs publics a fini d'ébranler le confort d'une administration garnie de prérogatives de puissance publique. Sans doute la conception de la gestion publique est-elle appelée à évoluer en vue de répondre aux exigences de la performance. Dans cette perspective, la réforme des processus gestionnaires est manifestement inéluctable. Le budget doit non seulement mettre en avant les moyens liés à l'action publique, mais également justifier la répartition des allocations par rapport à la réalisation d'objectifs définis *ex ante* pour chaque poste de dépense[7].

Cette dimension éminemment politique démontre l'utilité d'exercer une réflexion sur la question. Dès lors que *« les acteurs, changeant de système de référence, ne sont plus les mêmes acteurs, puisque leurs actions sont désormais orientées par [de nouveaux] indicateurs et [de nouvelles] classifications, qui deviennent des critères d'action, et d'évaluation de celle-ci »*[8]. C'est pourquoi, les *« nouveaux acteurs budgétaires »*[9], pour reprendre une expression de Gérard Pekessa Ndam, sont appelés à adopter un dispositif de pilotage de la performance, en complément du système de programmation des finances publiques[10]. C'est sous cet angle d'influence réciproque entre les impératifs politiques et la logique de gestion que se détermine la présente réflexion.

Certes, le nouveau cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA s'est montré précis et convaincant en matière de planification stratégique, articulant logiquement une vision, des objectifs, des décisions (actions, activités) et des ressources. Mais, il reste à rendre plus clairement apparentes les exigences nouvelles dans la gestion publique, notamment au niveau du pilotage de la performance. En cela, la nouvelle gestion publique suppose une modernisation des démarches autour du périmètre d'action du gestionnaire public. L'attraction d'une culture de résultats requiert que soient inculqués aux agents publics des valeurs, des principes et des règles sensibles à la performance. Finalement, autant comprendre que *« la réforme de l'Etat devient ainsi en elle-même un objet de politique publique, d'un "souci de soi de l'Etat" »*[11].

C'est sous ce rapport que se précisent les contours d'un cadre conceptuel dont les notions structurantes appellent des clarifications. Il s'agit notamment du "pilotage" de la "performance" et des "finances publiques".

Par le "pilotage", on entend que le gestionnaire public[12] poursuit des objectifs à travers le déploiement d'une stratégie au niveau opérationnel, en s'assurant que les actions menées visent à atteindre les objectifs fixés et améliorer de façon continue les processus de la performance. Quant à la "performance", elle renvoie à une assimilation, même du point de vue morphologique, du concept anglais *performance* signifiant "accomplissement", "réalisation", "résultat réel". Progressivement étendu dans l'usage courant, il sert à exprimer *« la manière de*

---

[7] Steve Thiery Bilounga, *Finances publiques camerounaises. Budgets - Impôts - Douanes - Comptabilité publique*, L'Harmattan, Paris, 2020, pp. 219-253.

[8] Alain Desrosières, *Gouverner par les nombres. L'argument statistique II*, t. 2, Paris, Presses de l'Ecole des Mines, 2008, p. 29.

[9] Gérard Martin Pekessa Ndam, « La dialectique du responsable de programme en finances publiques camerounaises : recherche sur les nouveaux acteurs budgétaires », *in* Nicaise Médé (réun.), *Les nouveaux chantiers de finances publiques en Afrique. Mélanges en l'honneur de Michel Bouvier*, L'Harmattan-Sénégal, 2019, p. 303.

[10] Lamine Koté, *Les instruments juridiques de la programmation pluriannuelle des finances publiques : l'avènement d'un nouveau temps financier*, Thèse de doctorat, Université de Toulouse I Capitole, 465 p.

[11] Pierre Muller, *Les politiques publiques*, Paris, PUF, 1990, p. 112.

[12] Stephanie Damarey,«Rapport», *in Régimes de responsabilité financière des gestionnaires publics - analyse comparée*, 2020, Lien: *www.igf.finances.gouv.fr*, Consulté le 02 janvier 2021.

faire quelque chose de manière optimale, voire exceptionnelle »[13]. L'on retiendra, par ailleurs, qu'elle exprime le degré d'accomplissement des objectifs d'un programme en termes de résultats. Au regard des bénéficiaires, la notion a, comme implications, *« la capacité à atteindre les objectifs d'efficacité socio-économique (adaptation de l'environnement économique, social, écologique, sanitaire, culturel, etc. pour satisfaire les citoyens), de qualité du service public (amélioration du fonctionnement des services et des prestations fournies pour satisfaire les usagers) et d'efficience de la gestion (optimisation du coût des services et des prestations pour satisfaire les contribuables) »*[14]. Globalement, le pilotage de la performance au sein des administrations publiques correspond à un ensemble d'actions[15] orientées vers l'atteinte de résultats (ou performances) prédéfinis dans le cadre de moyens prédéterminés. Les objectifs à atteindre étant définis au niveau stratégique avant d'être opérationnalisés, cette approche laisse à chaque échelon une possibilité de disposer du libre choix d'allouer au mieux les moyens disponibles et de choisir les modalités d'action les plus appropriées[16]. Cela revient à *« choisir ses actions en anticipant leur impact sur la performance, en suivre l'avancement pour s'assurer que tout se passe bien comme prévu, réagir rapidement en cas de dérive constatée, prévoir régulièrement vers quel niveau de performance on se dirige pour s'assurer que l'on va atteindre les objectifs poursuivis et prendre à temps les mesures correctrices en cas de difficulté anticipée »*[17]. Bien entendu, *« s'inscrire dans une stratégie, définir des objectifs, mesurer les résultats donnent du sens à l'action publique »*[18]. Abstraction faite de tout inventaire à la Prévert, il est opportun de réfléchir sur l'ordre des termes. A l'expression « pilotage de la performance », Francis Quérol marque, non sans la mettre en doute, une préférence pour celle de *« pilotage par la performance »*. Puisque, clarifie-t-il, *« piloter c'est aller vers un cap, ce cap sera la performance et donc le pilotage par la performance peut être entendu comme la recherche systématique de l'efficacité dans la gestion des finances publiques »*[19].

Pour les finances publiques, il faut remarquer que la législation communautaire remplace le terme restrictif "budget de l'Etat" par celui plus général de "Finances publiques". Le changement sémantique n'est ni formel ni anodin : la loi de finances s'attache dorénavant à décrire les relations financières entre l'Etat et les organismes publics tels que les collectivités territoriales, les établissements publics à caractère administratif et les organismes de protection sociale[20]. De plus, les concours de l'Etat au profit des entreprises publiques font partie des informations à transcrire dans les documents budgétaires[21]. Surtout la problématique de la définition nous amène à envisager les transformations structurelles des finances publiques. En effet, il ne fait pas de doute que *« depuis quelques années, le management public a été présenté*

---

[13] Dans le prolongement cette définition, Roland Gori entrevoit l'hypothèse d'instrumentation, à tous les niveaux, du pilotage de l'action publique par la performance. C'est devenu, dit-il, *« le noyau d'une nouvelle forme de servitude, de soumission sociale »*, *in* Roland Gori, « Normes, performance et soumission », *in* Nicolas Matyjasik, Marcel Guenoun (dir.), *En finir avec le new public management »*, IGPDE, 2019, p. 137.

[14] Marie-Christine Steckel-Assouère, « Performance », *in* Nicolas Kada, Martial Mathieu, *Dictionnaire d'administration publique*, PUG, 2014, p. 372.

[15] René Demeestère, « Le contrôle de gestion dans le secteur public », Paris, LGDJ, 2002, p. 12.

[16] Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan (Sénégal), *Guide d'élaboration du budget programme*, 2016, pp. 107-108.

[17] René Demeestère, *Le contrôle de gestion dans le secteur public*, Paris, LGDJ, 2002, p. 12.

[18] Frank Mordacq, *La réforme de l'Etat par l'audit*, Paris, LGDJ, 2009, p. 24.

[19] Francis Quérol, « Pilotage de la performance ou pilotage par la performance ? (le cas français) », (Communication au 1er Colloque scientifique sur la mobilisation des ressources publiques dans le financement du Plan Sénégal émergent, Dakar, 28-29 novembre 2018 (à paraitre).

[20] Article 55 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA.

[21] Articles 46 et 52 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA.

comme une alternative pouvant aider à rénover sinon améliorer le cadre, les méthodes et les moyens des finances publiques »[22]. Il en découle, et en harmonie avec la dynamique des transformations publiques en Afrique[23], une nouvelle approche globale des finances publiques en vue de saisir leur véritable dimension qui n'est plus celle du strict cadre budgétaire[24].

Du dialogue entre ces différents concepts, naît un tel questionnement : quels sont les leviers de la performance des finances publiques dans les Etats membres de l'UEMOA ? Assurément, les leviers en tant qu'organes de commande d'un dispositif visant à transformer un mouvement sont conçus, dans le cadre de la nouvelle gestion publique, comme des moyens de refonte des logiques politiques et administratives[25]. En l'espèce, ils font référence à des outils ou à des stratégies que peut exploiter une organisation publique dans le but d'améliorer sa performance, qu'elle soit globale ou spécifique. Cela justifie que soient examinées les fonctions et pratiques des gestionnaires publics en matière de gestion rénovée des finances publiques. Autrement dit, il s'agit de questionner les processus dynamiques qui sous-tendent spécifiquement l'exécution et le suivi des programmes. D'où notre discipline d'esprit à ne pas étendre la réflexion sur les conditions dans lesquelles est arrêtée une politique budgétaire à moyen terme[26] ou est mesurée la performance à travers les évaluations parlementaires et juridictionnelles des politiques publiques.

En toute logique, la recherche d'une culture de la performance poursuit fondamentalement des vertus tant politiques que gestionnaires.

Sur le plan politique, une relation essentielle s'instaure entre la performance et *« la recherche d'une plus grande légitimité des décisions financières »*[27], du moins si l'on valide le postulat communautaire selon lequel *« l'argent public est au cœur de l'Etat de droit et de la démocratie »*[28]. Ce qui motive à penser que la performance est un facteur de légitimation du système démocratique[29]. Le défi de l'Etat n'est plus seulement d'agir dans la légalité[30].

---

[22] Ely Mustapha, *Management des finances publiques*, Tunis, LHE, 2005, p. 261.

[23] *Quelque transformation de l'action publique au service de l'émergence du Sénégal* (Etude réalisée par l'Ecole nationale d'Administration du Sénégal, Europgroup consulting et Grant Thornton), Novembre 2018.

[24] *Ibid. id.*

[25] Michel Bouvier, « Au-delà de la LOLF : une réforme de l'Etat, un nouveau contrat social », *op. cit*, Lien : *www.fondation-res-publica.org*, consulté le 05 janvier 2021.

[26] En sont la traduction : le Document de Programmation budgétaire et économique pluriannuelle (DPBEP), le Document de Programmation pluriannuelle des Dépenses (DPPD), le Projet annuel de Performance (PAP) et le Rapport annuel de Performance (RAP). Ces documents peuvent avoir comme point d'ancrage stratégique la lettre de politique sectorielle et de Développement (LPSD) qui est un cadre d'orientation stratégique à moyen terme. Formulée de façon consensuelle et participative. Ce document est présenté sous la forme d'une vision partagée, de valeurs communes, d'axes stratégiques et de programmes adossés à un objectif global et à des objectifs spécifiques exprimés, sur le plan opérationnel, en programmes et actions.

[27] Adamou Issoufou, « La transparence des finances publiques : un nouveau principe budgétaire dans l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) ? », *Annales africaines*, vol. 2, Décembre 2018, n° 9, p. 233.

[28] Une affirmation édifiante du Préambule de Directive n°01/2009/CM/UEMOA portant Code de Transparence dans la Gestion des Finances publiques au sein de l'UEMOA. Lire dans ce sens : Etienne Sossou Ahouanka, « La transparence budgétaire dans les Etats membres de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (Réflexion sur le nouveau rôle du parlement et de l'opinion publique) », *in* Nicaise Médé (dir.), *La LOLF dans tous ses états*, Centre des Publications universitaires (Université d'Abomey-Calavi), 2015, pp. 535-563.

[29] Nicaise Médé, « Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », *Afrilex*, 2012, pp. 8-11; Lien : *http://afrilex.u-bordeaux4.fr*, consulté le 05 janvier 2021.

[30] Originellement, ce concept avait cette acception restrictive puisqu'en latin classique est "légitime" ce qui est conforme à la loi. D'ailleurs, cette croyance en la légalité demeure la forme la plus répandue : il suffit qu'une décision soit actée conformément à la procédure légale pour qu'elle soit considérée *a priori* politiquement légitime, sans qu'il soit nécessaire de lui trouver un autre fondement. Notamment, Jean-Gabriel Contamin, « Légitimité », *in* David Alcaud et Laurent Bouvet (dir.), *Dictionnaire de sciences politiques et sociales*, *op. cit.*, pp. 191-194 ;

En réalité, une dynamique de modernisation s'est emparée des théories managériales. L'Etat de management se succède à l'Etat de droit estampillé de divers contrôles qui résident dans la *« croyance en la légalité, c'est-à-dire soumission à des statuts formellement corrects et établis selon la procédure d'usage »*[31]. Dès lors, il est apparu nécessaire de considérer que, dans ce nouveau paradigme[32], la mise en œuvre de politiques publiques performantes suscite et renforce la confiance voire l'approbation réfléchie des citoyens à l'action publique. Sans vouloir pour autant réduire la légitimité à la notion de performance, il est néanmoins conséquent de comptabiliser le poids de l'analyse économique et sociale dans les interventions publiques. Ainsi, sans une présentation claire des politiques publiques tenant compte des nécessités de la performance, on est fondé à se demander comment la presse, les partenaires sociaux et d'une façon générale tous les acteurs de la société civile pourraient être encouragés *« à participer à la diffusion des informations ainsi qu'au débat public sur la gouvernance et la gestion des finances publiques »*[33].

Sur le plan gestionnaire, l'utilisation optimale des deniers publics recommande une modernisation de la gestion publique[34]. Le registre de la gestion publique doit profondément évoluer en considération des implications organisationnelles qu'engendre le nouveau cadre normatif harmonisé des finances publiques**.** Désormais, le responsable de programme peut disposer, à la faveur de la délégation du pouvoir d'ordonnancement, des leviers indispensables à la mise en œuvre (exécution, suivi-évaluation) des politiques publiques et à la coordination des services en charge desdites politiques[35]. En clair, l'évocation des politiques publiques ayant considérablement connu, depuis quelques années une diffusion importante, dans le discours politique, donne des clés d'analyse de la nature de l'action financière, et par-delà du fonctionnement de l'Etat contemporain.

Dès lors, aborder les problèmes de la gestion publique en la situant sous le prisme de l'efficacité, de l'efficience et de l'économie a pour finalité essentielle de contribuer au débat actuel sur le sens de la performance aux prises avec les politiques publiques dans les Etats membres de l'UEMOA[36]. D'ailleurs, les écrits de Martin Collet sont illustratifs du sens attaché à la culture de la performance ; ils rendent compte, en effet, que *« les règles issues de la LOLF exigent que l'Etat ne ventile plus les crédits en fonction de la nature des dépenses (dépenses de personnel, fournitures de bureau, investissements, etc.), mais en fonction des objectifs de politique publique qu'il poursuit (améliorer la sécurité, offrir de meilleures aides au logement, rendre la justice plus rapidement, etc.). L'intérêt de cette présentation est qu'elle oblige l'administration de mieux réfléchir au sens de son action (du fait de l'exigence d'expliquer la manière dont elle*

Simone Goyard-Fabre « La légitimité », *in* Denis Alland, Stéphane Rials (dir.), *Dictionnaire de la culture juridique*, Paris, PUF, 2003, pp. 929-933.

[31] Max Weber cité par François Ost, Michel van de Kerchove, *De la pyramide au réseau ? Pour une théorie dialectique du droit*, Bruxelles, PUSL, 2002, p. 338.

[32] Concernant la zone de la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC), voir, par exemple, Robert Mballa Owona, « Emergence de la gestion axée sur les résultats et reconnaissance d'une obligation d'exécution intégrale des budgets des administrations publiques en droit CEMAC », *Afrilex*, Avril 2016, 26 p., Lien : *afrilex.u-bordeaux4*.fr, consulté le 10 janvier 2020.

[33] VI.3. de la Directive n° 01/2009/CM/UEMOA portant Code de Transparence dans la Gestion des Finances publiques au sein de l'UEMOA.

[34] Eric Gristi, *La réforme de l'Etat*, Paris, Vuibert, 2007, pp. 336-337.

[35] Commission de l'UEMOA, *Guide didactique de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA*, p. 11. Lien : *sigif.gouv.sn/publication*, consulté le 10 janvier 2020.

[36] Abdourahmane Dioukhane, « Les fondements communautaires de la nouvelle gestion budgétaire (le cas de l'UEMOA) », (Actes du colloque, *La Nouvelles gestion budgétaire*, Dakar 27 et 28 octobre 2016), *Annales africaines*, n° spécial, pp. 1-20.

entend utiliser les crédits qu'elle sollicite), et à rendre compte de son accomplissement, après coup »[37].

Enfin, l'étude s'inscrit dans le contexte de l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) qui réunit huit (08) Etats membres (Bénin, Burkina Faso, Côte d'Ivoire, Guinée Bissau, Mali, Niger, Sénégal, Togo). Dans cette entité d'intégration, la réforme des finances publiques a comme socle juridique une directive-mère (Directive 01/2009/CM/UEMOA du 29 mars 2009 portant Code de Transparence dans la Gestion des Finances publiques au sein de l'UEMOA) et ses textes subséquents (Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances ; Directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la Comptabilité publique ; Directive n° 08/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Nomenclature budgétaire de l'Etat ; Directive n° 09/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Plan comptable de l'Etat ; Directive n° 10/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Tableau des Opérations financières de l'Etat). Cette mutation des finances publiques, et au-delà celle de l'Etat, a comme principes directeurs la responsabilité, la liberté, l'éthique et la transparence dans la gestion publique.

Force est alors de rappeler que notre espace de réflexion couvre un cadre d'intégration économique et monétaire soucieux d'implémenter une culture de la performance adossée à la présentation du budget en programmes, à la réforme de l'exécution du budget (déconcentration de l'ordonnancement) et la systématisation du contrôle anticipatif). En complément de ces développements, il faut préciser que la réforme de la gestion publique organise le passage d'une logique de moyens à une logique de résultats sur le fondement d'une adaptation des techniques de management de l'action publique et de la pertinence des contrôles de la gestion budgétaire et comptable. D'amples raisons qui font penser à Théophile Ahoua N'doli que « *[la] conception managériale de la gestion publique représente un véritable défi, voire une révolution pour les décideurs politiques »*[38].

Au vu de ce constat, la démarche du gestionnaire public demande à être orientée, en premier lieu, vers un nouveau cadre organisationnel rendant impérative la quête de performance opérationnelle (I) et, en second lieu, à être enrichie d'un dispositif d'amélioration de la performance organisationnelle (II).

I. Une réforme du cadre de la performance opérationnelle

Dans le langage approprié, la performance opérationnelle reflète la capacité d'une entité à atteindre des objectifs avec une utilisation optimale des moyens et ressources sur une période donnée. Elle peut donc se définir par le rapport entre les objectifs atteints et les moyens utilisés[39]. Pour y parvenir, la réforme des finances publiques dans l'espace UEMOA cherche à repositionner la gestion publique sur une trajectoire performancielle.

Cela rend indispensables la consécration de nouveaux principes de la gestion publique (A) et la gestion concertée de la performance (B).

A. De nouveaux principes de gestion consacrés

[37] Martin Collet, *Finances publiques*, 4e éd., Paris, LGDJ, 2019, p. 84.
[38] Théophile AHOUA N'doli, , *Manuel de finances publiques*, L'Harmattan Côte d'ivoire, 2019, p. 17.
[39] Lien : *www.advaloris.ch*, consulté le 12 janvier 2021.

Au fil des réformes de la gestion publique, des principes se sont succédé. En lieu et place des relations d'autorité et de hiérarchie, se tissent des rapports inspirés par de nouveaux principes directeurs.

L'éclosion de la nouvelle gestion publique repose notamment sur la déconcentration de l'ordonnancement (1) et la responsabilisation par les objectifs (2).

1. La déconcentration de l'ordonnancement

Avant la mise en vigueur du nouveau cadre harmonisé des finances publiques dans l'UEMOA, il revenait au Ministre chargé des Finances d'exercer ces attributions par le moyen d'ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales et d'ordonnateurs secondaires au niveau des services extérieurs[40]. Par la réforme, il est mis un terme à l'existence de l'ordonnateur principal unique des recettes et des dépenses du budget de l'Etat, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor de l'Etat.

La centralisation du pouvoir de gestion des finances publiques, au profit de l'autorité formelle, ne peut être bénéfique à la dynamique de production de la performance au sein des administrations publiques. La simple qualification professionnelle, déduite des diplômes ne suffit plus. La fonction de "responsable de programmes" inclut, de surcroît, l'adaptabilité à l'exercice de responsabilités. Les nouvelles "fiches de poste" doivent intégrer des facteurs additionnels de performance dont la faculté d'encadrement, la proactivité, la réactivité, la prise d'initiative et la polyvalence. De plus, la nouvelle gestion publique valorise les liens avec les acteurs des différents services (liaisons hiérarchiques et fonctionnelles)[41]. La légitimité technique est à la base d'une éthique de la nouvelle gestion publique fondée sur la déconcentration.

A vrai dire, le premier et le plus retentissant effet de la réforme est l'exécution du budget en mode déconcentration. En attestent les prescriptions énonçant que les ministres et les présidents d'institution constitutionnelle sont ordonnateurs principaux des crédits, des programmes et des budgets annexes de leurs ministères ou de leurs institutions[42]. Le second et non moins marquant effet de la déconcentration de l'ordonnancement a comme point d'attache le pouvoir de délégation. Les ordonnateurs peuvent déléguer tout ou partie des crédits, dont ils ont la charge, à des agents publics dans les conditions déterminées par les réglementations nationales[43]. Ils sont suppléés en cas d'absence ou d'empêchement.

Au crédit de cette réforme, les ministres et présidents d'institution constitutionnelle exercent leurs attributions d'ordonnateur par le moyen d'ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales et d'ordonnateurs secondaires au niveau des services déconcentrés de l'Etat, y compris les représentations diplomatiques et consulaires[44]. Un responsable de programme est ainsi fondé à recevoir délégation de compétence pour la partie des crédits ministériels relevant de son programme.

---

[40] A titre d'exemple, le décret n° 2003-101 du 13 mars 2003 portant Règlement général sur la Comptabilité publique au Sénégal, abrogé à la suite de la transposition des directives du nouveau cadre harmonisé des finances publiques au sein de l'UEMOA.

[41] Frédéric Colin, *Gestion des ressources humaines dans la fonction publique*, 3e éd., Paris, Gaulino, 2019, p. 69.

[42] Article 68 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA.

[43] En ce qui concerne les directeurs des établissements publics nationaux, ils sont ordonnateurs principaux des recettes et des dépenses de ces établissements. Ils peuvent déléguer leurs pouvoirs dans les conditions prévues par les lois et règlements régissant les établissements publics. Article 8 alinéas 4 et 5 de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la Comptabilité.

[44] Une précision mentionnée dans le décret n° 2020-978 du 23 avril 2020 dans le Règlement général sur la Comptabilité publique au Sénégal.

Sur renvoi du législateur communautaire, il échoit aux réglementations nationales le soin de déterminer les conditions dans lesquelles s'effectue la délégation de pouvoir. Ainsi, les acteurs de la transposition des directives de la réforme n'ont pas manqué, au niveau national, de se préoccuper de l'étendue et de la forme de la délégation. S'agit-il d'une délégation de signature ou d'une délégation de compétence ?[45] Quel serait le support normatif de nomination du responsable de programme dans l'hypothèse d'une délégation de compétence ?

Simplifiant les questions, certains législateurs organiques, comme celui du Niger, s'en tiennent à l'esprit et à la lettre de la Directive relative aux lois de finances. Néanmoins, des précisions transparaissent en droit sénégalais où « *les responsables de programme sont nommés par arrêté du Ministre ou décision du Président d'institution constitutionnelle dont ils relèvent* »[46]. S'agissant du cas particulier de la « décision », celle-ci doit être interprétée en fonction de la qualité de l'autorité constitutionnelle : ordonnance de président d'institution juridictionnelle, arrêté de bureau de l'Assemblée nationale, arrêté présidentiel.

A quelques nuances près, la réglementation ivoirienne, notamment l'alinéa premier de l'article 8 du décret n° 2019-81 du 23 janvier 2019 portant charte de gestion des programmes et des dotations, renvoie à *« décret pris en Conseil des Ministres sur proposition du Ministre dont il relève »* pour la nomination du responsable de programme.

Mais aussi et s'agissant de l'ordonnancement, tout se passe comme si la réglementation interne semble ignorer les dispositions d'esprit au plan communautaire. En son article 18, le décret n° 2020-978 du 23 avril 2020 portant Règlement général sur la Comptabilité publique au Sénégal avance l'idée que *« les ministres et présidents d'institutions constitutionnelles peuvent exercer leurs attributions d'ordonnateur par le moyen d'ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales et d'ordonnateurs secondaires au niveau des services déconcentrés de l'Etat, y compris les représentations diplomatiques et consulaires. Les ordonnateurs délégués et secondaires de l'Etat ainsi que leurs suppléants sont nommés par décret sur proposition de l'ordonnateur principal »*.

En droit burkinabè, les ordonnateurs peuvent déléguer tout ou partie des crédits dont ils ont la charge à *"des agents publics"* - sans préciser lesquels - dans les conditions fixées par la réglementation en vigueur. Par suite, les dispositions de l'article 3 du décret n° 2017-016/PRES/PM/MINEFID du 13 mars 2017 portant régime juridique des ordonnateurs de l'Etat et des autres organismes publics font ressortir un dédoublement notionnel au titre duquel la délégation comporte : i) une *« délégation de gestion des crédits »* comportant les actes d'engagement et de proposition de liquidation ; dans ce cas, le délégataire est un gestionnaire de crédits ; ii) une *« délégation d'ordonnancement »* emportant au profit du délégataire un pouvoir de liquidation et de mandatement des dépenses. *Quid* du support normatif ? Pour ce qui concerne le budget de l'Etat, et différemment en droit sénégalais, les ordonnateurs délégués et les ordonnateurs secondaires burkinabè sont désignés *« par arrêté de l'ordonnateur »*.

Des erreurs de bon sens ! On pourrait le penser car la façon d'interpréter interroge : ne s'agirait-il pas, tout bonnement, de vouloir raffermir la position proéminente de l'autorité présidentielle en matière de gestion, notamment aux dépens de celles du ministre sectoriel ou

[45] A ce propos, Jean-Pierre Camby, « Intérim, suppléance et délégation », *RDP*, n° 6, 2001, pp. 1605-1612 ; Jean-Claude Groshens, « La délégation administrative de compétence », *Recueil Dalloz*, 1958, pp. 197-204 ; Demba Sy, *Droit administratif*, CREDILA, L'Harmattan-Sénégal, 2014, pp. 295-296.

[46] Article 13 alinéa premier de la loi organique n° 2020-07 du 26 février 2020 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances, modifiée par la loi organique n° 2016-34 du 23 décembre 2016. Conséquemment, ces dispositions pourraient abroger celles des articles 3 et 4 du décret n° 2019-594 du 14 février 2019 fixant les conditions de nomination et les attributions du responsable de programme au Sénégal.

du président d'institution constitutionnelle ? Le responsable de programme est-il l'ordonnateur des crédits de son programme ? Etait-il pertinent voire cohérent de désintégrer la fonction de responsable de programme et celle d'ordonnateur (laquelle pourrait échoir au Secrétaire général ou au responsable de la fonction financière du ministère) ? Dans cette approche, le responsable de programme aurait-il la plénitude des moyens en s'engageant sur des objectifs et des résultats ?

En tout état de cause, l'approximation et l'ambiguïté affleurent au niveau des textes nationaux, en étant assez révélatrices d'une certaine forme de résistance à la réforme des finances publiques dans les Etats membres de l'UEMOA. La délégation se rapportant principalement à *« la diffusion du pouvoir de prise de décision »*[47], il est important que l'agent public qui reçoit un transfert de responsabilités puisse faire valoir son pouvoir de décision et répondre de sa gestion. En plus d'être une prescription légale, la délégation a pour fonction d'optimiser le potentiel d'efficacité et d'efficience des collaborateurs dans l'action publique. Elle accorde aux gestionnaires publics une plus grande marge de liberté dans l'utilisation des moyens qui leur sont alloués, en leur attribuant la latitude de déterminer les actions à entreprendre pour atteindre les objectifs préalablement fixés par l'autorité délégante ou pour mieux négocier avec elle. En fin "chasseur d'objectifs", le responsable de programme se fixe des plans d'actions, assume des responsabilités et s'intéresse aux résultats[48].

Dans cette optique, le responsable de programme a le pouvoir de déterminer la stratégie et les orientations opérationnelles du programme sur la base des objectifs généraux définis par le ministre ou le président d'institution constitutionnelle dont il relève. Ce faisant, il fixe les objectifs spécifiques, affecte les moyens et contrôle les résultats des services chargés de la mise en œuvre du programme. C'est le sens du propos de Nicaise Médé lorsqu'il énonce que *« le responsable de programme, pour conforter l'approche managériale adoptée par les nouveaux textes, dispose d'un pouvoir non négligeable de faire des réallocations de crédit au sein d'un programme »*[49]. La relation est vite établie avec une prophétie de James Champy selon laquelle *« la première révolution managériale a déplacé les axes du pouvoir. La deuxième nous donnera la liberté »*[50]. Plus intéressant, c'est par ailleurs le lieu de rapporter qu'en droit ivoirien, le responsable de programme signe *« un contrat de performance »*[51] avec les responsables des établissements publics nationaux sur les résultats à atteindre et les modalités de financement des activités.

Au demeurant, l'ordonnateur principal a la latitude, consubstantiellement à la délégation de certains objectifs de politique publique aux responsables de programme, d'aménager des espaces de disponibilité au profit des tâches d'ordre stratégique.

Mais en parallèle, le Ministre chargé des Finances détient un pouvoir de régulation à travers la modification de l'autorisation budgétaire en cours d'année, après information du ministre sectoriel concerné, en cas de crédit sans objet ou de perspective de détérioration certaine de l'équilibre financier défini par la loi de finances. Il est également compétent pour décider de différer une dépense en fonction des modifications intervenues en cours d'exercice dans le plan de trésorerie défini *a priori*.

---

[47] Jean-Michel Plane, *Théorie des organisations*, 2e éd., Paris, Dunod, 2003, p. 73.
[48] Robert Papin, *L'art de diriger*, Paris, DUNOD, 2008, pp. 72-78.
[49] Nicaise Médé, « L'Afrique francophone saisie par la fièvre de la performance financière », *RFFP*, n° 135, p. 350.
[50] James Champy, *Reengineering du management*, Paris, Dunod, 1995, p. 235.
[51] Article 8 alinéa 3 du décret n° 2019-81 du 23 janvier 2019 portant charte de gestion des programmes et des dotations

2. La responsabilisation par les objectifs

Dans le cadre de l'exercice de la fonction financière, les gestionnaires publics encourent une responsabilité pouvant apparaître sous plusieurs sens : une responsabilité à connotation disciplinaire, pénale et civile pour les fonctionnaires de l'administration centrale ou déconcentrée et une responsabilité de nature politique devant le Parlement ou de nature pénale devant la Haute Cour de Justice pour les autorités gouvernementales. A ce titre, la question spécifique de la responsabilité des gestionnaires publics mérite d'être abordée[52].

Dans le registre de la réforme, le Gouvernement est appelé à s'engager sur un budget généralement décomposé en programmes sur la base de finalités d'intérêt général. Le programme, élément structurant de la nouvelle gestion, est un regroupement de crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions représentatif d'une politique publique clairement définie dans une perspective de moyen terme et qui relèvent d'un même ministère[53]. Les activités et les coûts du programme sont associés à des objectifs et des indicateurs permettant de mesurer les résultats[54].

Cette modification du cadre de la gestion publique privilégie une "culture de résultats" *« à travers des instruments concrets : allocation d'enveloppes budgétaires globales assorties d'une plus grande liberté dans l'usage des fonds, responsabilisations des échelons intermédiaires et formalisation de ces responsabilités sous la forme d'objectifs clairement assignés, mesure de décentralisation et de dérégulation, mesures en faveur d'une prise en compte plus large des demandes et satisfactions des usagers de l'organisation »*[55]. Ainsi émerge une responsabilité du gestionnaire public, en contrepartie d'un engagement sur les résultats.

Dérivé du latin *repondere* qui se traduit par « « *se porter garant »*[56] ou *« répondre de »*, la "responsabilité" dénote, au sens général, l'obligation qu'a une personne de répondre de ses actes, de les assumer, d'en supporter les conséquences du fait de sa charge, de sa position, etc. Autrement dit, elle renvoie à une charge, une mission conférée à quelqu'un par une autorité devant laquelle il doit répondre de ses actes[57]. Cette notion de responsabilité est une idée prégnante dans le nouveau cadre harmonisé des finances publiques qui redessine le modèle de management car *« être responsable, c'est avoir la liberté de gérer : la spécialisation des crédits par programme, leur fongibilité, la possibilité de piloter la masse salariale sont autant d'opportunités offertes aux décisions de l'administration »*[58].

---

[52] Bernard Poujade, « La responsabilité des ordonnateurs en droit public financier : état des lieux », *AJDA*, n° 6, 2005, p. 703.

[53] Abdou Karim Sock, « La programmation triennale et le projet de budget dans le cadre de la nouvelle gestion budgétaire : l'état de la mise en œuvre au Sénégal », (Actes du colloque, *La Nouvelles gestion budgétaire,* Dakar 27 et 28 octobre 2016), *Annales africaines, op. cit.*, pp. 92-95.

[54] Michel Lascombe, Xavier Vandendriessche, *Les finances publiques*, 8e éd., Paris, Dalloz, 2013, p. 83.

[55] Philippe Bezès, « Politique et administration en régime néo-managérial. Recomposition, réaction ou balancier ? », *in* Philippe Bezès et *alii* (com. d'org.), *Penser la science administrative dans la post-modernité. Mélanges en l'honneur du Professeur Jacques Chevallier.* Paris, LGDJ, 2013, p. 415.

[56]Gérard Cornu, *Vocabulaire juridique*, 11e éd., PUF, « Quadrige », 2016, p. 918.

[57] *Dictionnaire de l'Académie française*, 9e éd. (actuelle). Lien : *https://www.dictionnaire-academie.fr*, consulté le 15 janvier 2021.

[58] Xavier Inglebert, *Manager la LOLF. Pratiques de la nouvelle gestion publique*, *op. cit.*, p. 14.

La rationalisation des choix budgétaires a comme conséquence une mise en avant de la responsabilité des gestionnaires des programmes publics. Cette responsabilité étant inhérente à l'autonomie de gestion, le gestionnaire public doit répondre des résultats[59].

Il s'agit de rompre avec une tradition de commandement au sein des administrations publiques, en donnant la priorité à l'objectif de responsabilisation des acteurs publics financiers. L'enjeu d'une telle réforme, c'est alors une appropriation de la réforme elle-même par des acteurs responsabilisés[60].

Toujours est-il que dans le pilotage de la performance, la responsabilisation du gestionnaire public se réalise au moyen de la fongibilité. L'affectation des crédits dans un programme n'est pas prédéterminée de manière rigide mais simplement prévisionnelle. L'ordonnateur dispose de la faculté de définir l'objet et la nature des dépenses dans le cadre du programme ou au sein même des catégories de dépense (personnel ou investissement d'un programme) pour en optimiser la mise en œuvre[61].

Enfin, à défaut d'être précis sur ce point, la réglementation communautaire fait appel à chaque Etat pour préciser, notamment à travers la mise en place des chartes de gestion, les modalités pratiques et l'encadrement de l'exercice de la fongibilité.

Tout compte fait, une nouvelle *« pédagogie de la responsabilité »*[62] apparaît clairement nécessaire dans le contexte de gestion axée sur la performance. La redistribution des responsabilités draine de nouveaux mécanismes d'imputation et d'imputabilité pour le gestionnaire public[63]. Ce dernier est astreint à rendre compte de leurs résultats. Cela se vérifie à suffisance au niveau du responsable de programme : *« Il s'engage à atteindre les résultats attendus du programme. [Il] présente et justifie annuellement les résultats atteints devant son ministre ou président de l'institution dont il relève. En outre, il est personnellement responsable de l'atteinte ou non des objectifs de performance fixés au programme dans les conditions d'efficacité, d'économie et d'efficience »*[64]. La réforme tend ainsi à réaliser *« un équilibre entre la liberté du gestionnaire qui dispose d'une enveloppe globale (fongibilité des crédits) sur les programmes dont il est responsable, et le contrôle-évaluation de ses résultats par rapport aux*

[59] A propos de l'évolution actuelle du régime de responsabilité des élus locaux, voir exemple « *L'apport de la performance au contrôle des finances locales au Cameroun* », Thèse de doctorat, 2020, Université de Yaoundé 2, pp. 204- 223.

[60] Michel Bouvier, « Nouvelle gouvernance financière publique durable et la conduite de la réforme budgétaire dans les pays en développement », *RFFP*, n° 98, Juin 2007, pp. 160-161.

[61] Néanmoins, la règle de la fongibilité est encadrée : les dépenses de personnel ainsi que celles des dépenses de fonctionnement sont asymétriques. Dans un programme, les crédits prévisionnels destinés aux dépenses de personnel ne peuvent être majorés par d'autres crédits, mais peuvent en sens inverse abonder d'autres titres : les dépenses de personnel et, dans une moindre mesure, les dépenses de fonctionnement (biens et services, et transferts), deviennent les variables d'ajustement pour le pilotage de l'exécution du programme au profit des dépenses d'investissement. Les crédits destinés aux dépenses d'investissement, conformément à l'article 15 précité, ne peuvent pas être diminués au profit des autres postes de dépenses. Commission de l'UEMOA, *Guide didactique de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA*, pp. 15-16.

[62] Geneviève Iacono, *Gestion des ressources humaines*, 2e éd., Paris, Gualino, Lextenso éditions, 2008, p. 412.

[63] Voir Luc Rouban (dir.), *Le service public en devenir*, Paris, L'Harmattan, 2000, p. 125.

[64] Article 5 alinéa 3 et Article 10 du décret du 14 février 2019 précité.

objectifs mesurés par les indicateurs du projet annuel de performance[65]*, annexé à la loi de finances initiale »*[66].

Ayant nécessairement la qualité d'ordonnateur, ou agissant sous sa responsabilité, le gestionnaire public, sans égard à sa responsabilité non juridictionnelle[67] ou politique[68], est assujetti à une nouvelle responsabilité gagée sur les objectifs qui lui sont fixés. Autrement pensé, *« objectifs, moyens et liberté, dans la gestion, constituent les éléments sur lesquels repose la responsabilité managériale »*[69]. Par rapport à cette responsabilité de type managérial[70], *« complémentaire de la responsabilité juridique des ordonnateurs »*[71], Franck Waserman fait remarquer que *« somme toute, la LOLF repose sur l'équation accordant plus de liberté de décision aux gestionnaires, en échange d'une responsabilité accrue par rapport à la satisfaction de leurs objectifs »*[72]. D'ailleurs, l'on notera que la responsabilisation des gestionnaires publics, principe directeur de la réforme vient d'être mise en lumière de nouveau

[65] Le projet annuel de performance de chaque programme précise : a) la présentation de chacune des actions et de chacun des projets prévus par le programme, des coûts associés, des objectifs poursuivis, des résultats obtenus et attendus pour les années à venir mesurés par des indicateurs de performance ; b) la justification de l'évolution des crédits par rapport aux dépenses effectives de l'année antérieure ; c) l'échéancier des crédits de paiement associés aux autorisations d'engagement ; d) par catégorie d'emploi, la répartition prévisionnelle des emplois rémunérés par l'Etat et la justification des variations par rapport à la situation existante. Article 41.1 de la directive 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA

[66] Marc Leroy, « Paradigme démocratique et réforme des finances publiques », *in* Jean-Luc Albert (dir.), *Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre Lassale, Gabriel Montagnier et Luc Saïdj. Figures lyonnaises des finances publiques*, Paris, L'Harmattan, 2012, p. 221.

[67] L'on précisera sans doute que c'est un contrôle de la gestion telle que celle-ci ressort des actes émanant des ordonnances, pour en déceler des irrégularités non plus comptables mais budgétaires. En droit sénégalais, l'ordonnateur est justiciable devant la Chambre de Discipline financière de la Cour des Comptes, héritière de la Cour de Discipline budgétaire, sauf à être constitué comptable de fait. En effet, la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 relative à la Cour des comptes, abrogée et remplacée par la loi organique n° 2012- 23 du 27 décembre 2012, a institué une Chambre de Discipline Financière chargée de sanctionner les fautes de gestion (par exemple, les infractions à la réglementation en vigueur concernant les marchés publics). Peuvent être déférés devant la chambre, les agents de l'Etat, des collectivités territoriales ou des établissements publics, les membres des cabinets, les agents des sociétés nationales ou à participation publique ou de tout organisme bénéficiant du concours financier public et les personnes investies d'un mandat public ou exerçant de fait lesdites fonctions. Il s'agit, depuis 2012, d'une chambre permanente de la Cour des comptes, qui ne peut être saisie que par un nombre limité de personnes (Président de la République, Président de l'Assemblée nationale). Elle peut infliger des sanctions financières dont les montants minimum et maximum sont précisés pas la loi organique. Les arrêts de la chambre peuvent faire l'objet d'un recours en cassation devant la Cour suprême, statuant en chambres réunies (article 7 de la loi organique n° 2017-09 du 17 janvier 2017 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 2008-35 du 08 août 2008 sur la Cour suprême).

[68]Aux termes de l'article 14 de la Directive n°07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la Comptabilité publique, *« les ordonnateurs sont personnellement responsables des contrôles qui leur incombent dans l'exercice de leurs fonctions. Ils encourent une responsabilité qui peut être disciplinaire, pénale ou civile, sans préjudice des sanctions qui peuvent leur être infligées par la Cour des comptes à raison des fautes de gestion. Dans les conditions définies par la Directive portant Lois de Finances, les membres du Gouvernement et les présidents des institutions constitutionnelles encourent, à raison de l'exercice de leurs attributions, les responsabilités que prévoient les Constitutions des Etats membres. ».* En outre, il est intéressant de rappeler que dans certains Etats, *« la légitimation heureuse du contrôle des comptes des pouvoirs publics constitutionnels »*. Djibrihina Ouédraogo, « La réforme inachevée de la juridiction financière ivoirienne. A propos de la loi organique n° 2015-494 du 07 juillet 2015 sur la Cour des comptes », *in* Nicaise Médé (réun.), *Les nouveaux chantiers de finances publiques en Afrique. Mélanges en l'honneur de Michel Bouvier*, *op. cit.*, pp. 228-230.

[69] Lamine Koté, « Quelles bases pour la gestion par la performance des finances publiques dans l'espace UEMOA », p. 6 (à paraître dans *Revue de l'Institut supérieur des Finances* de Dakar).

[70] Pour d'amples développements, Lamine Koté, « Quelle responsabilité pour les gestionnaires dans la nouvelle gestion budgétaire », (Actes du colloque, *La Nouvelles gestion budgétaire,* Dakar 27 et 28 octobre 2016), *op. cit.*, pp. 117-144.

[71] Aurélien Baudu, *Droit des finances publiques*, 1re éd., Paris, Dalloz, p. 513.

[72] Franck Waserman, *Les finances publiques*, 8e éd., Paris, La documentation française, 2016, p. 77.

dans un récent rapport de la Cour des Comptes française. Il en ressort que *« la condition pour que la responsabilité des gestionnaires sur leurs résultats puisse être recherchée est que ceux-ci disposent réellement des leviers pour agir sur l'ensemble des moyens consacrés par l'État aux politiques dont ils ont la charge, en disposant d'enveloppes de crédits sincères (c'est-à-dire exemptes de sous-budgétisations) et véritablement mises à leur disposition »*[73].

Sur ces aspects, la réforme de la gestion publique impose de faire la part entre les fautes de gestion qui ressortiraient à la compétence des juridictions et l'inefficacité managériale susceptible d'être sanctionnée par des mesures internes à l'Administration (promotions, indemnités de performance, sanctions disciplinaires, etc.)[74].

Ramenée à ses traits quintessentiels, une nouvelle gestion publique, souvent appelée *new public management*, ne devrait pas seulement se fonder sur le commandement et le contrôle. Elle a besoin d'être autrement redéfinie, c'est-à-dire en fonction de la performance. Pour cette raison, la reddition des "comptes" ; ou plus adéquatement "la reddition des programmes", est une obligation du gestionnaire public qui l'invite à soumettre, en plus de l'élaboration de comptes administratifs[75], des rapports annuels de performance (RAP) pour les programmes. Le RAP suit le PAP[76], *« en se concentrant sur l'exposition des résultats, leur explication, et leur évaluation. Il décrit les activités conduites au cours de l'année sous revue, comme un rapport d'activités classique, puis il présente les résultats en matière de performance, sur la base du suivi des indicateurs figurant dans le PAP et éventuellement d'autres éléments, et les interprète »*[77]. C'est le baromètre le plus apprécié pour évaluer l'économie, l'efficacité et l'efficience des programmes budgétaires.

Tout cela, c'est pour montrer l'importance à bien comprendre l'évolution intervenue dans le statut du gestionnaire public que donne de constater la gestion par la performance. Encore faut-il remarquer que ces nouveaux principes directeurs de la gestion publique animent les dispositifs de gestion de la performance au sein du nouveau cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA.

B. Une gestion concertée de la performance

Gérer la performance, c'est dérouler des opérations relatives à la réalisation des activités d'une organisation pour s'assurer qu'elles demeurent en adéquation avec la stratégie, les objectifs, les processus et le contexte.

La mise au point d'un dispositif de gestion axée sur la performance suppose, pour y parvenir, l'élaboration et l'adoption de la charte de gestion (1) corrélée à l'institutionnalisation du dialogue de gestion (2).

1. La charte de gestion

[73] Cour des Comptes, *Les finances publiques : pour une réforme du cadre organique et de la gouvernance*, Rapport public thématique, Novembre 2020, p. 138.

[74] Jean-Luc Albert, *Finances publiques*, 9e éd., Paris, Dalloz, 2015, pp. 373-374.

[75] Charles Emile Abdou Ciss, « Réforme budgétaire : présentation, état de la mise en œuvre, impact et perspectives », *Le Trésor public*, n° 1, Avril 2017, p. 6.

[76] Noukpo Homegnon, « Le PAP et le RAP : une évaluation *ex ante* », *in* Nicaise Médé (dir.), *La LOLF dans tous ses états*, *op. cit.*, pp. 481-501.

[77] Commission de l'UEMOA, *Guide didactique de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*, *op. cit.*, p. 21.

La performance permet de fixer des objectifs au gestionnaire public qui reçoit des crédits globalisés au sein de chaque programme, et d'en apprécier leur utilisation. C'est d'une façon plus générale un moyen de modernisation de la gestion publique. Sans doute la démarche de performance inclut-elle une réforme des modalités de travail et de fonctionnement des administrations publiques[78]. Toutes choses auxquelles renvoie la charte de gestion.

C'est en effet un document qui détaille et explique les modalités de gestion des ressources organisationnelles telles que les ressources humaines, financières et matérielles au sein d'un organisme. Elle tend à couvrir l'ensemble des activités associées à des processus de gestion : la planification, l'organisation, le contrôle et le pilotage.

Même si la charte de gestion peut se révéler sous des formes parfois différentes (circulaire de cadrage de la gestion des programmes, directive pour la gestion de la performance), il n'en demeure pas moins que sa vocation est de clarifier des principes de gestion énoncés et communiqués aux collaborateurs. Elle offre ainsi un cadre normatif exposant les pratiques de gestion attendues pour l'ensemble des gestionnaires publics, et valable pour tous les niveaux hiérarchiques.

A l'échelle ministérielle, elle précise, tout au long de la chaîne de responsabilité, les orientations et les priorités du programme ainsi que les modalités de gestion du programme[79], en déterminant le périmètre de responsabilité , les espaces d'autonomie de chacun des acteurs, les procédures et les outils pour assurer le dialogue de gestion, le calendrier et les échéances, les canaux garantissant une circulation fluide et transparente de l'information entre les différents acteurs[80]. Au principal, la charte de gestion détermine, dans chaque ministère, les acteurs engagés dans la chaîne managériale de la gestion[81], notamment leurs profils, leurs rôles et leurs responsabilités ainsi que, le cas échéant, leurs services chargés des affaires administratives et financières, des études et de la planification, de la gestion des ressources humaines, des systèmes d'information, des archives et de la passation des marchés. Elle spécifie également la cartographie des programmes, réglemente le dialogue de gestion et organise le pilotage (modalités de gestion des crédits, suivi de la performance, contrôle interne de la gestion des programmes, contrôle externe de l'exécution des programmes)[82].

En droit positif ivoirien, le décret n° 2019-81 du 23 janvier 2019 dispose, aux termes de son article premier, que son objet est *« de fixer la charte de gestion des programmes et des dotations (…). Cette charte de gestion définit les rôles et les responsabilités des différents acteurs participant à la mise en œuvre des programmes et des dotations ainsi que leurs règles de gestion. Elle décrit également les règles relatives au pilotage de la performance des programmes »*. Dans cette logique, la charte de gestion précise le périmètre de responsabilité et d'autonomie de chaque acteur s'impliquant au pilotage des programmes et des dotations, les

[78] Jean-Pierre Duprat, « La dynamique des réformes budgétaires : globalisation des problèmes, unification des outils et adaptation nationale des solutions », *RFFP*, n° 98, Juin 2007, p. 27.
[79] Daouda Kamano, *« La gestion managériale et les procédures d'exécution des dépenses en mode budget de programme : le dialogue de gestion »* (Communication à la 10e Réunion du Réseau des Praticiens des Finances publiques, Bamako, 7 au 10 mai 2019).
[80] Article 14 alinéas 4 et 5 de décret n° 2020-1020 du 6 mai 2020 relatif à la gestion budgétaire de l'Etat. Lien : *www.budget.gouv.sn*, consulté le 15 janvier 2021.
[81] Pierrot Seggo, « Gestion budgétaire par la performance au sein des Etats membres de l'UEMOA : une ambition, quatre défis ! », *in* Nicaise Médé (réun.), *Les nouveaux chantiers de finances publiques en Afrique. Mélanges en l'honneur de Michel Bouvier*, *op. cit.*, pp. 161-164.
[82] Boubacar Coulibaly, « Charte de gestion ministérielle », (Communication à la 10e Réunion du Réseau des Praticiens des Finances publiques, Bamako, 7 au 10 mai 2019).

règles régissant les relations entre les acteurs, ainsi que les dispositions en matière d'exercice du contrôle dans la démarche de performance des programmes.

Ces dispositions sont très approchantes, de celles du décret n° 2020-1020 du 6 mai 2020 *« relatif à la gestion budgétaire de l'Etat »*[83] *au S*énégal. Ce décret détermine, outre le cadre de gestion du budget-programme, les principaux acteurs qui y interagissent. Sont ainsi concernés : le ministre et le président d'institution constitutionnelle, le coordonnateur des programmes (secrétaire général du ministère), le responsable de la fonction financière (chef du service chargé des affaires administratives et financières du ministère), le responsable de programme, le responsable d'action (ou d'objectif intermédiaire d'un programme), le responsable d'activité (de tâches ou d'un ensemble de tâches opérationnelles mises en œuvre par les services) et le contrôleur de gestion (placé sous l'autorité du coordonnateur des programmes)[84].

La responsabilisation des acteurs de la gestion doit être adossée à un système performant de gestion des ressources humaines. Des fiches emplois-types et des référentiels de compétences[85] sont d'importants outils devant accompagner l'entrée en fonction des acteurs de la gestion et faciliter l'appropriation par les agents de l'Etat des rôles et attentes de ces derniers dans le pilotage de la performance.

Dans sa présentation, chaque fiche emploi-type[86] fait état du positionnement hiérarchique, de la mission de l'emploi, des fonctions, des activités, des relations fonctionnelles et des compétences requises (savoir, savoir-faire, savoir-être). En ce qui concerne le référentiel de compétences, il a pour vocation de profiler les compétences en trois catégories : compétences techniques, compétences organisationnelles et compétences relationnelles[87]. Ces nouvelles compétences attendues rendent impératif le changement professionnel[88].

L'intérêt d'une charte de gestion est de formaliser les règles du jeu entre le responsable de programme et les acteurs participant à sa mise en œuvre (services en charge des finances, des

[83] Au Sénégal, la loi organique n° 2020-07 du 26 février 2020 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances, modifiée par la loi organique n° 2016-34 du 23 décembre 2016 inscrit parmi les textes subséquents d'application de ses dispositions un "décret relatif à la gestion budgétaire de l'Etat".

[84] Articles 14 à 22 du décret n °2020-1020 du 6 mai 2020 précité.

[85] La compétence se décline en savoirs (connaissance), en savoir-faire (pratique) et en savoir-être (comportements relationnels), ainsi qu'en aptitudes ou qualifications attachées à la personne. Pour préciser et compléter, on peut rappeler que : i) la compétence est produite par un individu ou par un collectif, dans une situation donnée (savoir agir dans un champ de contraintes et de ressources) ; ii) elle est nommée et reconnue socialement (validée par l'environnement direct) ; iii) elle correspond à la mobilisation dans l'action d'un certain nombre de ressources personnelles : connaissances, savoir-faire, aptitudes, combinée de façon spécifique et complétée par la mobilisation des ressources de l'environnement, - afin de générer une performance prédéfinie. « Le management des compétences », *Lettres du CEDIP (Centre d'Evaluation, de Documentation et d'Innovations pédagogiques*), n° 8, Janvier 1999 ; Lien : http : *www.cedip.developpement-durable.gouv.fr*, consulté le 20 janvier 2021.

[86] L'emploi/fonction a une signification générique : un regroupement (une famille) de postes de travail ayant des finalités et activités communes et mettant en œuvre des compétences similaires (exemple : responsable de programme, contrôleur de gestion, etc.). Par contre, le poste est la plus petite unité organisationnelle de la division du travail. Il correspond à une situation de travail individuelle observable au sein de la structure, à un moment donné, dans une organisation donnée. Il renvoie à des responsabilités et tâches spécifiques au sein d'un emploi/d'une fonction. Voir « Annexe 8 : clarification des concepts utilisés », Bureau Organisation et Méthodes (BOM), *Recueil des fiches emplois-types et référentiels de compétences des acteurs de la nouvelle gestion publique*, 1re éd., Juillet 2019, p. 24.

[87] BOM, *ibid.*, p. 7.

[88] Qu'il concerne l'aspect individuel ou collectif, le changement doit prendre une dimension stratégique, c'est-à-dire que l'on se préoccupe de ses effets. Gérard-Dominique Carton, *Eloge du changement*, 2e éd., Editions Pearson France, 2004, p. 217.

ressources humaines ou de l'équipement, contrôleur de gestion, services déconcentrés, établissements publics, opérateurs). Il est élaboré généralement à l'échelle de chaque ministère. L'essentiel de la charte de gestion tient à la détermination des espaces d'autonomie de chaque acteur (globalisation des crédits et modalités d'exercice de la fongibilité, cadre de gestion de la performance, etc.), des espaces de responsabilité de chaque acteur (engagements sur les objectifs ou sur certains délais de procédure, mise à disposition des crédits, etc.) et des règles de circulation de l'information.

En dernière analyse, il est à noter, en attendant d'exposer sur le contrôle de gestion, que la charte de gestion réserve une part considérable aux supports et principales échéances du dialogue de gestion.

2. Le dialogue de gestion

Si au niveau politique, un dialogue budgétaire se noue entre le Parlement, l'Exécutif et la Cour des Comptes par le débat d'orientation budgétaire, le renforcement de l'information du parlement, l'annexe des PAP et des RAP à la loi de finances initiale, l'assistance de la Cour des Comptes, l'évaluation des politiques publiques, il convient cependant d'aviser qu'au niveau opérationnel (exécution des programmes), c'est le dialogue de gestion qui aide à orienter les échanges vers l'atteinte des résultats.

Le décloisonnement des entités d'un même ministère raffermit ainsi le travail en commun autour des priorités clairement identifiées par le Gouvernement. Le principe même du dialogue de gestion repose, d'une part, sur l'autonomie du gestionnaire public et, d'autre part, sur l'imputabilité afin de rendre compte de sa gestion (actions, décisions, résultats) en considération des ressources mises à sa disposition.

Cette importance justifie d'ailleurs qu'au Burkina Faso, le dialogue de gestion, outil charpente de la gestion en mode programme, soit institué par le décret n° 2017-0106/PRES/PM/MINEFID portant régime juridique des ordonnateurs de l'Etat et des autres organismes publics. En son article 15 alinéa 2, ce décret prescrit qu'*« un dialogue permanent appelé dialogue de gestion doit prévaloir entre le ministre et le RP d'une part et au sein de chaque programme ou service »*. L'article 34 du même décret fait cas également du dialogue de gestion comme outil par excellence pour le pilotage du programme.

La principale finalité du dialogue de gestion - on parle aussi "d'animation de gestion" - est d'optimiser la gestion publique, en recherchant la performance compte tenu des ressources disponibles. Selon une étude documentée, *« il est au cœur de la nouvelle chaîne de responsabilités managériales et des notions de performance applicable aux politiques publiques »*[89].

L'on soulignera à cet égard l'utilité du "Guide du Dialogue de Gestion" dont la vocation est, au Bénin, *« d'orienter les responsables ministériels dans la prise de certaines décisions telles que : la désignation du Responsable de Programme et des autres acteurs de la chaîne managériale ; l'élaboration de la charte de gestion spécifique au département ministériel ; le pilotage du processus du dialogue de gestion »*[90]. Ce dispositif de partage d'informations nourrit le pilotage optimal de la performance.

[89] BOM & LuxDev, *Charte de gestion du Sénégal*, Mars 2018, p. 8.
[90] Circulaire n° 2020/3008/MEF/DC/UCR/DGB/SP du 22 décembre 2020 relative à la mise à disposition et à l'exploitation du Guide actualisé du dialogue de gestion.

D'une part, les processus d'échanges entre les différentes sphères managériales, relativement aux volumes de moyens et aux objectifs assignés, conduisent notamment à l'élaboration des DPPD, des budgets opérationnels de performance, des projets annuels de performance et des rapports annuels de performance. Ils portent sur la performance et, selon le cas, relativement à la planification des dépenses, à la programmation des activités et à l'allocation des moyens.

D'autre part, en concourant à la satisfaction de la demande d'informations, le dialogue de gestion participe à la régulation du pilotage de la gestion publique. Dans une structure publique, les acteurs de gestion éprouvent le constant besoin de rendre compte des résultats, de faire les suivis, de décider d'orientations communes ou de proposer des ajustements conjoints.

Les relations de dialogue entre les acteurs réunis autour de la gestion d'un programme peuvent être de type vertical ou horizontal. Dans le cas du dialogue vertical, les idées échangées entre des niveaux hiérarchiques différents sont dirigées vers l'avancement opérationnel des activités, l'atteinte des résultats, et les mesures de suivis et d'actions correctives. S'agissant du dialogue horizontal, c'est-à-dire entre des gestionnaires publics de même niveau hiérarchique dans un programme ou encore avec des responsables de fonctions-supports[91], il est déterminé par le partage d'enjeux relatifs à la performance commune et l'analyse de la part contributive (positive ou négative) de chacun des acteurs de la gestion pour l'atteinte des objectifs.

Au demeurant, ce processus d'échanges organise le nouveau rôle des acteurs tout au long de la chaîne managériale. Au niveau central, il impulse une réflexion stratégique féconde sur les leviers d'action opérants et une analyse prospective sur les modalités et l'organisation de la gestion.

Entre le niveau central et le niveau déconcentré, il est fondamental pour la prise en compte du contexte de chaque territoire dans l'articulation des priorités nationales et territoriales. Au niveau déconcentré, le dialogue de gestion renforce l'implication de tous les acteurs dans l'exécution des programmes, le partage des enjeux au niveau de chaque territoire et la mise en cohérence des activités menées par les différents services sur le périmètre du budget opérationnel de programme.

Les innovations du nouveau cadre harmonisé des finances publiques rénovent le dialogue de gestion. Le responsable de programmes est *« gardien, animateur »*[92], un stratège voire un *« maître de par ses compétences substantielles »*[93] puisqu'il est chargé, sur la base d'objectifs généraux fixés par le ministre sectoriel, de déterminer les objectifs spécifiques, d'affecter les moyens et de contrôler les résultats des services en charge de la mise en œuvre.

Aussi faut-il indiquer que cette organisation rénovée de la performance opérationnelle doit s'accompagner d'un autre volet déterminant de la gestion publique, à savoir un dispositif destiné à améliorer, de façon continue, la performance organisationnelle.

II. Un dispositif d'amélioration continue de la performance organisationnelle

[91] Soit un ensemble des fonctions dites d'état-major (direction générale, étude et recherche, communication, conseil juridique, contrôle interne) et aux fonctions de gestion des moyens (personnel, budget-finances, immobilier et équipement, informatique, système d'information, etc.) d'une institution. « Glossaire » *in* Commission de l'UEMOA, *Guide didactique de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*, *op. cit.*, p. 11.

[92] Xavier Inglebert, *Manager la LOLF. Pratiques de la nouvelle gestion publique*, *op. cit.*, p. 297.

[93] Gérard Martin Pekessa Ndam, « La dialectique du responsable de programme en finances publiques camerounaises : recherche sur les nouveaux acteurs budgétaires », *in* Nicaise Médé (réun.) *Les nouveaux chantiers de finances publiques en Afrique. Mélanges en l'honneur de Michel Bouvier*, *op. cit.*, p. 306.

La performance organisationnelle est la capacité d'une entité administrative à se structurer (planification, organisation, contrôle) de manière optimale dans le but d'améliorer sa performance opérationnelle sur une période donnée[94]. Elle suppose notamment l'existence d'un cycle de diagnostic et de contrôle dans l'optique de performer les processus organisationnels et fonctionnels.

A cette mission, participent, à la fois, l'optimisation des structures et des processus (1) et le contrôle anticipatif (2).

A. Des structures et processus optimisés

Les structures et processus déterminent, dans une organisation, les conditions et les modalités de transformation des crédits et des emplois en performance. Leur organisation et leur fonctionnement ont besoin de s'adapter, de façon continue, aux contraintes de la performance en relation avec l'environnement institutionnel, économique et social.

C'est là où se forme, parmi tant d'autres outils dédiés à l'amélioration de la performance, l'intérêt pour l'audit organisationnel et fonctionnel (1) ou l'auto-évaluation des organisations publiques (2).

1. L'audit organisationnel et fonctionnel

Objectivement, toute organisation est régie par de nombreux processus comme maillons intégrés de la chaîne de valeur. Chaque processus est un ensemble organisé d'activités interdépendantes qui transforment, de manière efficiente, des ressources ou facteurs en produits et services à délivrer aux "clients" (citoyens, usagers, contribuables), ainsi qu'en impacts (résultats) sur la société[95]. Ces processus doivent régulièrement être soumis à un audit organisationnel et fonctionnel. L'audit ainsi qualifié est une méthode d'analyse qui aide à comprendre les structurations formelle et apparente d'un service. S'il est performant, il doit agir efficacement sur les processus organisationnels et fonctionnels[96].

La démarche consiste à produire une "photographie" claire et organisée de la situation, un "état des lieux de l'existant" à partir duquel des propositions d'amélioration concrètes seront formalisées et proposées aux dirigeants et équipe de direction. Et partant, une réorganisation peut être entreprise à divers niveaux de fonctionnement : les processus métiers[97], les processus supports[98] et les processus de management (pilotage de l'organisation).

Dans le prolongement de cette définition, on peut aisément retenir que l'audit organisationnel et fonctionnel a pour effet de dégager une vision globale du fonctionnement des administrations publiques. Concrètement, il conduit à l'amélioration des prestations ou à la remédiation des dysfonctionnements, avec l'appui d'un regard extérieur objectif. C'est un puissant levier

---

[94] Lien : *www.advaloris.ch*, consulté le 20 janvier 2021.

[95] Richard Soparnot, *Stratégie des organisations*, Paris, Hachette, 2010, p. 73.

[96] Pour illustrer, Ministère de la Santé (Burkina Faso), *Audit institutionnel et organisationnel de la Direction générale des Etudes et statistiques sectorielles*, Juin 2015, 71 p.

[97] Les processus métiers réalisent un des objectifs de l'organisation : par exemple, pour une Délégation générale à la Protection sociale et à la Solidarité nationale, il est mis l'accent sur les bourses de sécurité familiale, les interventions d'urgence, la protection sociale adaptative.

[98] Les processus supports, qui soutiennent et gèrent les ressources nécessaires, sont des activités, généralement transversales, qui assurent le bon fonctionnement de l'organisation tels la planification, le contrôle de gestion, l'audit interne, la passation de marché, la communication, la gestion financière et la gestion des ressources humaines.

indispensable à l'amélioration de la performance à travers, d'abord, une observation objective de l'organisation et du fonctionnement des différents secteurs d'activités[99], ensuite, une identification claire des forces et faiblesses et, enfin, une meilleure documentation des scénarii de réorganisation.

Bien entendu, le procédé d'audit organisationnel et fonctionnel n'épuise pas à lui seul la thématique de la modernisation de l'Administration. Mais, il présente l'avantage de *« veiller dans un esprit de transparence et de coopération, à se prononcer en particulier sur le niveau de performance actuel (coût, qualité et délai), la vision cible envisagée, les gains attendus et le plan de transformation quantifié en termes de délais et de ressources nécessaires »*[100]. Dans une vision renouvelée de l'organisation, *« les différents services ne sont pas alors considérés comme des ilots, mais comme des apporteurs de valeur ajoutée pour l'obtention du résultat final, évalués à l'aune de celle-ci »*[101].

Dans son déroulé, l'audit organisationnel se décline en différentes phases : i) une note de cadrage de la mission (compréhension de la mission, orientation méthodologique, séquencement des étapes) ; ii) un exercice de diagnostic organisationnel et fonctionnel (recueil et analyse documentaires, entretiens individuels, ateliers collaboratifs, etc.) ; iii) une synthèse et des préconisations (rapports d'audit mettent en évidence des points forts et des points d'amélioration, des préconisations et un plan d'actions) ; iv) une séance de restitution (présentation de l'ensemble de résultats du diagnostic et du plan d'actions à la gouvernance politique, à l'équipe de direction et aux professionnels).

En France, on se le rappelle, des *« audits de modernisation »*[102] avaient été initiés en 2005 pour moderniser l'action publique, mais c'est seulement à partir de 2007 que ceux-ci sont systématisés à l'ensemble des ministères sous le label "Révision générale des Politiques publiques" (RGPP) portée par trois axes principaux : la réduction des dépenses publiques, l'amélioration de la qualité des services publics et la modernisation de la fonction publique.

---

[99] C'est une des missions clés du Bureau Organisation et Méthodes. Créé en 1968 par le Président Léopod Sédar Senghor, ce service de la Présidence de la République a été chargé de promouvoir une administration organisée et efficace (Bocar Niane, *Les élites politico-administratives sénégalaises et Le national, de l'époque coloniale aux années 1990 : mutations et invariants*, Thèse de doctorat d'Etat, Université Cheikh Anta Diop de Dakar, 2008, p. 251). Plus récemment, le décret n° 2016-300 du 29 février 2016 renouvèle ses attributions : « i) mener des audits stratégiques, opérationnels et fonctionnels pour améliorer l'action publique ; ii) veiller à l'adaptation permanente de l'organisation des services de l'Etat aux mutations de l'environnement économique, social et technologique ; iii) coordonner et animer, en liaison avec les autres administrations, la formulation, la mise en œuvre et l'évaluation de la politique de formation permanente des agents de l'Etat ; iv) contribuer au renforcement des capacités des ressources humaines de l'Administration publique ; v) contribuer à l'amélioration de la gouvernance des agences d'exécution et des entreprises publiques ; vi) mener toute action, avec les acteurs étatiques et non étatiques, destinée à améliorer le service rendu aux usagers ; vii) informer les autorités compétentes sur les performances de l'Administration publique ; viii) participer à la formulation des politiques publiques ; ix) participer au suivi et à l'évaluation des politiques publiques ; x) promouvoir, au sein de l'Administration publique, la culture du résultat, de la transparence, de l'évaluation, de la responsabilité et de la qualité ».

[100] Eric Gristi, *La réforme de l'Etat, op. cit.*, p. 261.

[101] Partick Iribarn, Stéphane Verdou, *La haute performance publique. Comment piloter et évaluer les performances des organismes publics,* AFNOR éditions, 2008, p. 38.

[102] La circulaire du 29 septembre 2005 souligne que les audits de modernisation ne sont pas des missions de vérification des services en ce sens qu'ils doivent *« déboucher sur des propositions de simplifications concrètes, d'améliorations de qualité du service rendu tangibles et sur des gains de productivité dont on recherchera la mobilisation à la plus brève échéance »*. En pratique, l'audit de modernisation a consisté à mandater, sur proposition des ministères, les inspections, assistées de consultants lorsque le sujet s'y prête, afin d'auditer un service, une procédure, une fonction significative ou un dispositif d'intervention et de formuler des recommandations opérationnelles pour améliorer la qualité du service et dégager des gains de productivité. Frank Mordacq, La réforme de l'Etat par l'audit, op. cit., p. 9.

Dans le fond, la RGPP a eu d'abord pour objectif de réaliser des économies budgétaires sur la base de deux principales pistes : la rationalisation des dépenses en personnel et l'optimisation organisationnelle. Au final, plusieurs réformes administratives majeures qui ont contribué à simplifier les relations entre les usagers et l'administration, et facilitant parfois l'accès aux services publics, sont à mettre à l'actif de la RGPP[103].

Dans le contexte de l'UEMOA, il est apparu nécessaire de prendre en charge les implications organisationnelles et fonctionnelles afférentes à la réforme budgétaire. En marquant le passage d'un budget de moyens à un budget de résultats, la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA induit des changements substantiels dans la gouvernance de l'Administration. Le changement de paradigme pose le besoin de prendre en compte les implications en termes d'adaptation de l'organisation administrative aux exigences d'efficacité, d'efficience et d'économie. Cela fonde la préoccupation fondamentale d'interroger la structure organisationnelle actuelle sous le prisme de l'approche programme et de proposer les schémas d'organisation appropriés.

Le processus d'adaptation de l'organisation administrative constitue, sous ce rapport, un vaste chantier pour asseoir les bases d'une véritable culture de résultats. Plus nettement, il s'agit de trouver la congruence entre le *« cadre de performance des programmes »*[104] et l'organisation des structures administratives chargées de les mettre en œuvre.

Il en résulte diverses interrogations : comment mettre en place une architecture administrative cohérente, répondant mieux à la logique de performance ? Conviendrait- il de privilégier l'approche souple en partant de l'existant en termes de structures administratives ? Faudrait-il procéder à une refonte du système administratif actuel et partir des programmes pour proposer une nouvelle configuration administrative ?

Le réalisme prévalant, le choix est mis sur l'adaptation organisationnelle. Véritablement, l'audit organisationnel et fonctionnel peut permettre, dans la mise en œuvre de la réforme des finances publiques, d'adapter la structure organisationnelle à l'architecture des programmes. Il s'agit de faire ressortir les structures porteuses d'actions dans chaque programme, d'établir les liens ou l'articulation entre missions des structures et actions ou activités de mise en œuvre des programmes, de pointer les chevauchements ou conflits de compétences potentiels constatés, et de formuler des préconisations adaptatives[105].

2. L'auto-évaluation des administrations publiques

Une démarche d'auto-évaluation des administrations publiques destinée à établir un diagnostic et à définir des actions d'amélioration continue de la performance organisationnelle est une préoccupation certes récente mais légitime.

L'origine du modèle CAF remonte à la première conférence européenne de qualité en mai 2000 au Portugal pendant laquelle les ministres européens responsables du service public ont pris l'initiative d'adopter un système d'évaluation de la qualité pour les administrations publiques.

[103] Laurent Musine, « La revue générale des politiques publiques (RGPP) : quel bilan, quels enseignements pour réformer l'Etat ? », Octobre 2012, Lien : *www.bsi-economics.org*, consulté le 25 janvier 2021.

[104] Dans ce cadre, les dépenses du budget seront ventilées en programmes et sous-programmes, dans le but de rendre la politique plus lisible. Pour mieux mesurer et améliorer l'efficacité de l'exécution du budget, la stratégie, les objectifs, et les indicateurs de performance sont déterminés.

[105] Pour une déclinaison opérationnelle, voir BOM, *Guide pratique de conduite des missions de diagnostics organisationnels*, 2018, 19 p.

C'est surtout dans le cadre du Réseau des Administrations publiques européennes (EUPAN) que s'est ressenti l'intérêt de développer un outil global visant à accompagner les administrations publiques dans leur quête d'amélioration continue. Le concept est opérationnalisé, par la suite, avec l'appui de divers organismes européens dont l'Institut européen d'Administration publique (IEAP). La version pilote de mai 2000 a progressivement évolué pour intégrer les évolutions de la société et de la gestion publique (dont le plus récent est le plus modèle CAF 2020).

En répondant à cette attente, le Cadre d'autoévaluation des Fonctions publiques (CAF), dérivé de l'anglais *« Common Assessment Framework »*, devenait, en mai 2000[106], le premier instrument européen de gestion de la qualité[107].

En particulier, le CAF est un outil de gestion de la qualité totale développé par le secteur public pour le secteur public, sous l'inspiration du modèle d'excellence de la Fondation européenne pour la Gestion de la Qualité (EFQM). Dans ses principes, il a des convergences voire des affinités avec différentes méthodes et outils de management de la qualité totale ou gestion de la qualité - *Total Quality Management* (TQM)[108], dont la norme ISO 9001. La qualité y est conçue comme l'aptitude à répondre aux exigences, c'est-à-dire à satisfaire les besoins explicites ou implicites des "clients" des administrations publiques.

Etant *« spécialement développé pour les organisations du secteur public »* dans l'esprit des principes de bonne gestion au moyen d'une démarche d'auto-évaluation[109], *« le CAF offre aux administrations publiques la possibilité d'évaluer de manière autonome la qualité de leurs prestations (production de prestations, résultats de prestations, etc.) et permet d'aborder de cette façon, sans trop de difficultés, le management de la qualité »*[110]. Dans son déploiement, il évalue l'organisation sous différents angles en même temps, adoptant ainsi une approche globale dans l'analyse des performances. Cela en fait un modèle général traitant de tous les aspects de l'excellence organisationnelle[111] et dont les objectifs principaux visent l'initiation des administrations publiques à la culture de l'excellence et aux principes de la gestion de la qualité totale, la pratique du cycle PDCA (*Plan-Do-Check-Act*)[112], l'exercice de l'auto-évaluation et l'apprentissage par échange d'expériences (*benchlearning*) entre entités du secteur public.

---

[106] Entre autres, Nobert Thom, Andrian Ritz, *Management public. Concepts innovants dans le secteur public.*, 1re éd., Lausanne, Presses polytechniques et universitaires romandes, 2013, p. 8 ; Annie Bartoli, Cécile Blatrix, *Management dans les organisations publiques*. *Défis et logiques d'action,* 4e éd., Paris, Dunod, 2015, p. 130. Jean-Marc Dochot**, «** Le mouvement vers la qualité dans les Services publics de l'Union européenne et le Cadre d'Auto-évaluation des Fonctions publiques (CAF) », *in Pyramides, Revue du Centre d'Etude et de Recherches en Administration publique*, 5/2002, pp. 101-120.

[107] Forgé au Japon, le concept de Qualité Totale, ou *Total Quality Management* (TQM), combine deux facteurs : faire mieux avec moins de ressources.

[108] Les sept principes de management de la qualité, également ceux qui le sous-tendent sont : i) orientation client (; ii) leadership ; iii) Implication du personnel ; iv) approche processus (processus corrélés fonctionnant comme un système cohérent) ; v) amélioration (une volonté constante d'améliorer ses performances); vi) Prise de décision fondée sur des preuves ; vii) management des relations avec les parties intéressées.

[109] Patrick Staes, Nick Thijs, « Le management de la qualité : un instrument de réglementation européenne "par le bas", *RFAP*, n° 119, 2006/3, pp. 493 à 513,

[110] Nobert Thom, Andrian Ritz, *Management public. Concepts innovants dans le secteur public.*, 1re éd., Lausanne, Presses polytechniques et universitaires romandes, 2013, p. 172.

[111] Le réseau européen des correspondants nationaux CAF et le Centre européen de ressources CAF à l'IEAP, « Préface », *in L'amélioration des organisations publiques par l'auto-évaluation. CAF 2013*, p. 7.

[112] Baptisé la « roue de Deming » : une représentation graphique de la méthode de gestion de la qualité baptisée PDCA (*Plan-Do-Check-Act*) qui organise un modèle d'amélioration continue utilisé en management de la qualité, en permettant de repérer avec simplicité les étapes à suivre pour améliorer la qualité dans une organisation.

Sous cet ordre de réflexion, se pose une question centrale : quel est le principe qui gouverne le CAF ? En réponse, c'est celui qui démontre que les résultats en matière de performances clés, les résultats auprès des citoyens/clients, du personnel et de la société peuvent tendre vers l'excellence grâce à la capacité des gestionnaires à donner une impulsion en matière de stratégie et de planification, de ressources humaines, de partenariats, de ressources, et de processus[113].

Pour atteindre la finalité d'amélioration globale, le modèle CAF mise sur neuf (09) critères répartis en facteurs et en résultats. Les critères 1 à 5 concernent les pratiques managériales d'une organisation, ce que l'on appelle les « *facteurs* ». Ils déterminent les activités de l'organisation et l'approche à adopter pour parvenir aux résultats souhaités. Ces facteurs répartissent les bonnes pratiques de management en *« critères »* : les critères 1 à 5 correspondent aux *leviers managériaux* de toute organisation : leadership, stratégie et planification, personnel, partenariats et ressources, processus ; les critères 6 à 8 estimés par des mesures de perception et de performance concernent les *« résultats »* obtenus auprès des citoyens/clients, du personnel et de la société, et le critère 9 s'applique aux *« performances clés »* mesurant les résultats liés essentiellement à la réalisation des objectifs stratégiques et à la gestion des ressources.

Dans ses grands traits, le modèle CAF promeut l'amélioration de la performance globale dans le secteur public (satisfaction des citoyens, usagers, contribuables, satisfaction des collaborateurs, économie des coûts, des délais et des risques). Le modèle soutient que l'excellence des résultats dans tous les domaines d'une organisation (économie, client, social) est tributaire de la capacité de l'équipe dirigeante à définir une stratégie claire et à impulser de bonnes pratiques de management du personnel, des ressources, des partenariats et des processus.

L'auto-évaluation permet principalement de découvrir les points forts et les points à améliorer ainsi que les actions d'amélioration correspondantes. Pour ce faire, tous les aspects du fonctionnement d'une organisation sont soumis à une évaluation rigoureuse mais aussi toutes les composantes de l'organisation qui ont des effets les unes sur les autres.

Par essence, le modèle CAF conforte la légitimité de la logique managériale dans le secteur public. Il donne du relief à une finalité commune avec la réforme des finances publiques dans les Etats membres de l'UEMOA, consistant à optimiser les processus pour satisfaire le client/citoyen[114]. C'est alors un moyen *« de mieux articuler les réformes d'organisation et de gestion des ressources humaines vers la démarche de performance de la dépense publique »*[115].

La transposition du modèle CAF est en voie de devenir une réalité[116], notamment au Sénégal où son implémentation est en cours de maturation au sein de certaines structures publiques : Direction centrale des Marchés publics (DCMP), Office national de la Formation professionnelle (ONFP), Agence de Développement des Petites et Moyennes entreprises

[113] Les principes d'excellence intégrés dans la structure du modèle CAF : Les huit (08) principes d'excellence sous-jacents : i) orientation résultats, ii) orientation citoyens/clients ; iii) leadership et constance des objectifs dans un environnement en évolution, iv) gestion par les processus et les faits (décisions concrètes sont fondées sur l'analyse de données et d'informations), vii) développement de partenariat, viii) responsabilité sociétale.

[114] Lien : *www.performance-publique.budget.gouv.fr*, consulté le 25 janvier 2021.

[115] Eric Gristi, *La réforme de l'Etat, op. cit.*, p. 252.

[116] Pour la plupart des Etats ouest africains francophones, l'auto-évaluation est jusque-là une démarche balbutiante dans les administrations douanières sous l'impulsion de l'Organisation mondiale du Commerce (OMC). Voir *Accord de l'OMC sur la facilitation des échanges. Guide d'auto-évaluation*, Lien : *www.tfafacility.org*, consulté le 25 janvier 2021.

(ADPME), Société d'Aménagement de la Petite Côte (SAPCO), Fonds de Financement de la Formation professionnelle et technique (3FPT)[117].

Dans le même temps, le CAF connaît des débuts prometteurs au Burkina Faso à l'initiative du Fonds d'Intervention pour l'Environnement (FIE)[118].

A bon escient, ces mouvements vers la qualité des services publics pourraient devenir un réel atout dans la concrétisation des innovations prescrites par la nouvelle réforme des finances publiques, à condition toutefois d'être assorties d'un dispositif de contrôles concomitant au pilotage de la performance.

B. Des contrôles managériaux intégrés

Le fait de prévoir et de mettre en action des contrôles intégrés dans le dispositif de pilotage de la performance est l'autre volet d'une gestion managériale performante. En fonction du critère mis en avant, il y a lieu de distinguer, sur une autre échelle de comparaison classique, entre plusieurs contrôles : le contrôle interne et le contrôle externe, le contrôle administratif et le contrôle juridictionnel, le contrôle *a priori* et le contrôle *a posteriori*.

Mais en l'espèce, le propos s'en tient aux contrôles managériaux opérant une distinction entre le contrôle financier et le contrôle de gestion, des contrôles concomitants (1) et le contrôle interne, un contrôle anticipatif (2).

1. Des contrôles concomitants : le contrôle financier et le contrôle de gestion

Dans l'étude du contrôle financier[119], il s'impose de préciser son caractère interne à l'Administration. Exercé sur les ordonnateurs, il est assuré par des fonctionnaires rattachés au Ministère des Finances garantissant, dans chaque ministère sectoriel, la régularité de l'engagement de la dépense publique (opérations d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement)[120]. L'article 88 de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA portant Règlement général sur la Comptabilité publique au sein de l'UEMOA le définit ainsi : *« Les contrôles a priori exercés par les contrôleurs financiers portent sur les opérations budgétaires. Tous les actes des ordonnateurs portant engagement de dépenses, notamment les marchés publics ou contrats, arrêtés, mesures ou décisions émanant d'un ordonnateur, sont soumis au visa préalable du Contrôleur financier. Ces actes sont examinés au regard de l'imputation de la dépense, de la disponibilité des crédits, de l'application des dispositions d'ordre financier, des lois et règlements, de leur conformité avec les autorisations parlementaires, des conséquences*

[117] Avec l'accompagnement technique du BOM, en partenariat avec la Coopération Sénégal-Luxembourg

[118] Dans sa démarche vers l'excellence, le FIE, structure pionnière, compte également sur son partenariat avec l'Agence Luxembourgeoise pour la coopération au développement (LuxDev) et l'accompagnement du BOM du Sénégal. Lien : *www.fie-burkina.org*, consulté le 25 janvier 2021.

[119] Signalons, à titre de précision, qu'il existe au Sénégal un service dénommé *« Contrôle financier »* institué par décret n° 67-150 du 10 février 1967, faisant suite à l'ordonnance n° 59-53 SG du 31 mars 1959 créant un contrôle financier au Sénégal, dont l'ancêtre est le décret n° 52-1356 du 19 décembre 1952 relatif au contrôle financier dans les territoires d'Outre-mer et au Cameroun. Rattaché au Secrétariat général de la Présidence de la République, le Contrôle financier est placé sous l'autorité du *« Contrôleur financier »*, assisté par des *« Contrôleurs d'Etat »*. Le décret n° 78-085 du 1er février 1978 portant organisation du Contrôle financier fixe ses attributions portant contrôle permanent de l'exécution des opérations financières de l'Etat et suivi de la gestion des organismes publics (établissements publics ou sociétés d'économie mixte et personnes morales bénéficiant du concours financier de la puissance publique).

[120] Mor Fall, Ibrahima Touré, *Finances publiques. Approche théorique et pratique*, L'Harmattan-Sénégal, 2018, pp. 264-276 ; Mahady Diallo, *La comptabilité publique des Etats africains francophones. Pratiques postcoloniales et grandes misères actuelles*, NEAS, Dakar, 2015, pp. 406-411.

que les mesures proposées peuvent avoir sur les finances publiques. Toute ordonnance de paiement, tout mandat de paiement ou toute délégation de crédits ne peut être présenté à la signature de l'ordonnateur qu'après avoir été soumis au visa du Contrôleur financier ou de son délégué. Les ordonnances ou mandats de paiement et les délégations de crédits non revêtus du visa du Contrôleur financier ou de son délégué sont nuls et de nul effet. Le Contrôleur financier ou son délégué s'assure notamment que les ordonnances et les mandats se rapportent à un engagement de dépenses déjà visé par lui. Si les titres de paiement lui paraissent entachés d'irrégularités, il doit en refuser le visa »[121].

Dans la réforme des finances publiques, le contrôleur financier pourrait ainsi continuer, au rebours de l'esprit de la réforme, à appliquer un contrôle d'opportunité sur la dépense qui attire ces critiques : « *En premier lieu, on reproche au contrôle financier d'être, en fait, trop souvent un contrôle de l'opportunité de la dépense, alors qu'il ne devrait être qu'un contrôle de régularité. (…) En second lieu, on reproche au contrôle financier d'être trop rigide. Certes, le respect de la régularité budgétaire est nécessaire, mais il y a des circonstances où elle n'est pas compatible avec le bon fonctionnement du service public »*[122].

Par ces mots, il y a lieu donc de reconnaître que les pouvoirs du contrôleur financier restent tout aussi importants que dans le contexte des directives et pratiques précédentes des finances publiques de l'UEMOA. Le contrôleur financier a toujours *« la possibilité d'apprécier les "conséquences que les mesures proposées peuvent avoir sur les finances publiques", ce qui s'apparente à un contrôle d'opportunité envers le responsable du programme. Le contrôleur financier pourrait-il se fonder sur des motifs tirés de l'opportunité de la dépense pour en refuser le visa ? Le responsable du programme n'est pas prémuni de cette situation par la directive, ce qui fait du contrôleur financier le véritable maître du jeu »*[123]. D'ailleurs, c'est tout aussi l'idée de Nicaise Médé démontrant que *« le contrôleur financier et ses délégués restent, à priori, seuls maîtres de l'appréciation de la qualité et de l'efficacité de la gestion de l'ordonnateur, ce qui, en définitive, fait du pouvoir de gestion autonome conféré à l'ordonnateur responsable de programme, des faveurs discrétionnaires à la diligence du contrôle financier »*[124].

Malgré tout, le nouveau régime financier élargit les prérogatives des contrôleurs financiers. Ce faisant, il institue un contrôle *a priori* et surtout un contrôle *a posteriori* contributif au pilotage de la performance. Et c'est là même tout le sens et la pertinence, pour ne citer que le cas du Togo, certaines dispositions des articles 87, 88 et 90 du décret n° 2015-054/PR du 27 août 2015 portant Règlement général sur la Comptabilité publique, reprenant, à l'identique, celles de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la Comptabilité publique, en ces termes : *« Les contrôleurs financiers exercent des contrôles a*

---

[121] La conséquence à tirer de ces dispositions est la suivante : « *Le Contrôleur financier est personnellement responsable des contrôles portant sur la disponibilité des crédits, sur la vérification des prix par rapport à la mercuriale en vigueur et, au titre de la validité de la créance, sur l'exactitude des calculs de liquidation de la dépense. Si les mesures proposées lui paraissent entachées d'irrégularités au regard des dispositions qui précèdent, le contrôleur financier refuse son visa. En cas de désaccord persistant, il en réfère au ministre chargé des finances. Il ne peut être passé outre au refus de visa que sur autorisation écrite du ministre chargé des finances. Dans ce cas, la responsabilité du ministre chargé des finances se substitue à celle du contrôleur financier* ». Article 92 de la même Directive n° 07/2009/CM/UEMOA portant Règlement général sur la Comptabilité publique au sein de l'UEMOA.

[122] Loïc Philip, *Finances publiques. Les dépenses publiques, le droit budgétaire et financier*, t. 1, Paris, Cujas, 2000, pp. 341-342.

[123] Mamadou Djitté, *La responsabilité personnelle pécuniaire du comptable en droit public financier*, Thèse de doctorat, Université Gaston Berger de Saint-Louis, 2020, p. 276.

[124] Nicaise Médé, « Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », *Afrilex*, 2012, p. 23, Lien : *http://afrilex.u-bordeaux4.fr*, consulté le 27 janvier 2021.

priori et a posteriori des opérations budgétaires de l'Etat. Ils relèvent du ministre chargé des Finances et sont placés auprès des ordonnateurs. Les contrôles a priori exercés par les contrôleurs financiers portent sur les opérations budgétaires (…). Les contrôleurs financiers évaluent a posteriori les résultats et les performances des programmes, au regard des objectifs fixés des moyens utilisés et de l'organisation des services des ordonnateurs ».

De cet ordre d'idées, le nouveau cadre harmonisé des finances publiques au sein de l'UEMOA tend à rénover en profondeur l'institution du contrôle financier[125] lequel a pour fonction de veiller au caractère soutenable tant des documents prévisionnels de gestion élaborés par les responsables de crédits que des actes de dépense les plus importants pris par les ordonnateurs. La prévention du risque budgétaire constitue donc le cœur du nouveau contrôle financier[126].

A propos du contrôle de gestion, il a fallu, en l'absence d'une disposition spécifique, se référer aux dispositions incidentes des directives communautaires évoquant les prorogatives respectives du responsable de programme, de la Cour des Comptes et du contrôleur financier. *Primo*, l'article 13 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA dispose que le "responsable de programme" s'assure du respect des dispositifs de contrôle interne et de *« contrôle de gestion »*. *Secundo*, les prérogatives de la Cour des comptes sont étendues à l'avis sur le système de contrôle interne et *« le dispositif de contrôle de gestion »*, ainsi que sur la qualité des procédures comptables et des comptes, et sur les rapports annuels de performance ; cet avis est accompagné de recommandations sur les améliorations souhaitables (article 51 alinéa 2). En outre, elle exerce *« un contrôle sur la gestion des administrations en charge de l'exécution des programmes et dotation »* et *« émet un avis sur les rapports annuels de performance »* (article 75)[127]. *Tertio*, les dispositions de l'article 91 de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la Comptabilité publique font prévaloir que le "contrôleur financier" adapte les modalités de mise en œuvre de ses contrôles au regard de la qualité et de l'efficacité aussi bien du contrôle interne que *« du contrôle de gestion mis en œuvre par l'ordonnateur »* [128].

[125] A partir de 2006 en France, un contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM), placé sous l'autorité du ministre chargé du Budget, est installé au niveau central auprès des ordonnateurs principaux de l'État de chaque ministère pour l'amélioration de la sécurité et de la fiabilité de la chaîne de la dépense, dans l'esprit de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) et de la réforme du contrôle financier. Il est chargé réellement d'assurer le contrôle budgétaire au sein d'un ministère, d'en être le comptable public et de transmettre aux autorités budgétaires et à l'ordonnateur principal un rapport annuel sur l'exécution budgétaire et une analyse de la situation financière du ministère. Dans sa mission comptable, il est assignataire des ordres de dépenses et de recettes de l'ordonnateur principal. Il concourt également à la tenue et à l'établissement des comptes de l'État et s'assure, conformément à l'article 31 de la LOLF, de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures comptables. Garant de la qualité comptable des opérations, il fiabilise notamment les opérations d'inventaire. Lien : *www.performance-publique.budget.gouv.fr*, consulté le 27 janvier 2021 ; Amavi Gustave Kouevi, « Le contrôle, l'évaluation et l'audit, outils d'une gestion budgétaire performante ? », *in Annales africaines*, (Actes du colloque, Dakar, 27 et 28 octobre 2016), p. 152.

[126] « Glossaire » *in* Commission de l'UEMOA, *Guide didactique de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA*, p. 25.

[127] Abdourahmane Dioukhané, *Les juridictions financières dans l'UEMOA. La Cour des Comptes du Sénégal*, Paris, L'Harmattan, 2016, p. 136.

[128] Du coup, il y a une différence entre le contrôle *« de la »* gestion exercé par la Cour des comptes au titre de sa mission de contrôle non juridictionnel (donc, en dehors du champ contentieux) ou de son rôle d'assistance et le contrôle « *de* » gestion mis en œuvre par le responsable de programme. Stéphane Damaray, *Exécution et contrôle des finances publiques*, Paris, Gualino éditeur, 2007, p. 194.

A cet égard, le contrôle de gestion n'est pas un contrôle au sens usuel du terme[129] ; il est même qualifié de *« contrôle extra-juridictionnel »* [130]. Elément déterminant du pilotage d'un ministère ou d'un programme, il alimente en données objectives le dialogue de gestion entre les différents niveaux de l'administration en clarifiant les règles de performance. Intégré dans le pilotage d'un programme, il a pour vocation d'améliorer le rapport entre les moyens engagés, l'activité développée et les résultats obtenus. Cela incite à comprendre qu'« *en dotant les gestionnaires de libertés et de responsabilités nouvelles, la LOLF modernise l'État en profondeur. Centrée sur la performance, en prise directe avec la réalité des territoires et des services, la gestion publique engage les administrations dans une dynamique de progrès continu. La LOLF a ainsi rendu indispensable la généralisation et la professionnalisation du contrôle de gestion, qui constitue un des axes de la modernisation de la gestion publique, et par conséquent le développement d'un dialogue de gestion entre les administrations centrales et les services* »[131].

Le contrôle de gestion utilise des processus visant à mieux connaître et à mieux maîtriser les activités, les coûts, les résultats et leurs liens mutuels permettant d'apprécier l'efficacité et l'efficience. Ce contrôle, dont la raison d'être est de participer à la définition de la stratégie de chaque programme, à la programmation et à l'exécution des activités, a aussi un intérêt à mettre au point des outils généralement destinés au suivi de l'activité sur la base d'indicateurs (les tableaux de bord) et des résultats analytiques tels que préconisés en comptabilité analytique[132].

Axe central de la réforme des finances publiques, le contrôle de gestion est formé, selon Henri Bouquin, par *« des processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérents, notamment grâce au contrôle d'exécution »*[133]. Il ne saurait s'agir d'une action isolée ; la démarche doit permettre d'obtenir l'assurance que les ressources sont employées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation[134]. En quelque sorte, c'est l'interface entre la logique stratégique et la démarche opérationnelle. Ainsi, se révèlent les traits pertinents du contrôle de gestion : un contrôle exercé sur l'ensemble d'une organisation, de façon continue, avec pour finalité la recherche de la performance[135].

Dans ce registre, l'article 22 du décret n° 2020-1020 du 06 mai 2020 relatif à la gestion budgétaire de l'Etat au Sénégal dispose : *« Sous l'autorité du Coordonnateur des programmes, le Contrôleur de gestion facilite (e) le pilotage de la performance »*. Dans la suite logique, le décret n° 2020-1036 du 15 mai 2020 relatif au contrôle de gestion dénombre ses fonctions principales consistant à « *assister le responsable de programme dans la réalisation des objectifs*

---

[129] Article 84 de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA. Historiquement, *« le contrôle de gestion est apparu lorsque s'est épuisé le modèle de production orienté vers la production de masse, dont le principal vecteur de performance était la maîtrise des coûts. Dans un marché devenu plus concurrentiel, les entreprises ont dû intégrer dans leurs préoccupations l'expression de la satisfaction de la demande. Il leur a fallu comprendre en quels termes s'exprimait la valeur que les clients accordaient à leurs produits (fonctionnalité, qualité, sécurité, image, etc. (…)*. Xavier Inglebert, *Manager la LOLF. Pratiques de la nouvelle gestion publique, op. cit.*, p. 153.

[130] Nicaise Médé, *finances publiques. Espace UEMOA/*UMOA¸2016, L'Harmattan-Sénégal, pp. 337-338.

[131] Lien : *www.performance-publique.budget.gouv.fr*, consulté le 27 janvier 2021.

[132] C'est une des exigences de la comptabilité analytique prévue dans le nouveau cadre harmonisé des finances publiques dont l'objet est de faire apparaître les éléments de coût des services rendus ou de prix de revient des biens produits et des services fournis et de permettre le contrôle des rendements et performances des services, notamment dans le cadre des budgets-programmes et de la gestion axée sur les résultats.

[133] Henri Bouquin, *Le contrôle de gestion*, Paris, Dunod. 7e éd., 2006, p. 154.

[134] Ainsi que le pensent Hélène Löning, Véronique Malleret, Jérôme Méric, Yvon Pesqueux, *Contrôle de gestion*, Paris, Dunod, 2013, p. 2.

[135] Xavier Inglebert, *Manager la LOLF. Pratiques de la nouvelle gestion publique*, *op. cit.*, pp. 141-142.

qui lui sont fixés, au titre de l'exécution des crédits des programmes budgétaires. Il intervient lors du processus d'élaboration et d'exécution de la loi de finances de l'année. A ce titre, il exerce la fonction de "conseiller à la performance" du responsable de programme à travers, notamment : i) la participation à la définition de la stratégie du programme ; ii) la préparation du cadre de performance du programme ; iii) la coordination de la déclinaison des objectifs et des indicateurs de performance au niveau des actions et des activités ; iv) l'élaboration, en lien avec les services de données, des fiches méthodologiques des indicateurs de performance ; v) la supervision de la mise en place du système de suivi des indicateurs et de reporting vers l'administration centrale ; vi) la contribution à la définition et à la programmation des actions et des activités ; vii) la coordination de la rédaction du volet performance du rapport annuel de performance viii) la conception d'une maquette de compte-rendu de gestion, ainsi qu'un soutien méthodologique aux services opérationnels pour la conception d'outils de suivi de leurs activités ; ix) l'agrégation des résultats des entités opérationnelles territoriales ; x) la conception et l'alimentation du tableau de bord du responsable de programme ; xi) l'analyse de l'exécution budgétaire et des résultats du volet performance ; xii) l'élaboration du rapport annuel de performance ».

En Côte d'ivoire, le décret n° 2014-416 du 09 juillet 2014 portant Règlement général sur la Comptabilité publique traite, invariablement, du contrôleur financier et du contrôleur budgétaire. Ne s'encombrant d'aucune distinction, les articles 88 à 91 de ce décret font état, dans cet ordre précis, de l'exercice par le contrôleur financier et le contrôleur budgétaire, relevant du Ministre chargé des Finances mais opérant auprès de l'ordonnateur, des contrôles *a priori* et *a posteriori* des opérations budgétaires de l'Etat, des établissements publics nationaux et des collectivités territoriales. Les contrôles *a priori* exercés par le contrôleur financier ou budgétaire portent sur les opérations budgétaires ; celui-ci tient la comptabilité des dépenses engagées afin de suivre la consommation des crédits et de déterminer la disponibilité ou non de crédits suffisants pour de nouveaux engagements de dépense. On soulignera, au sens de ces articles, que *« le contrôleur financier ou budgétaire évalue a posteriori les résultats et les performances des programmes, au regard des objectifs fixés, des moyens utilisés et de l'organisation des services des ordonnateurs »*. Les précisions utiles vont finalement découler de l'article 10 du décret n° 2019-81 du 23 janvier 2019 portant charte de gestion des programmes et des dotations, confirmées par celles de l'article 3 du décret 2019-222 du 13 mars 2019 portant modalités de mise en œuvre de contrôles financier et budgétaire des Institutions, des administrations publiques, des établissements publics nationaux et des collectivités territoriales en ces termes : si les contrôleurs financiers sont placés auprès des Ministères, des Institutions constitutionnelles, des projets cofinancés, des représentations de l'Etat à l'extérieur et des collectivités territoriales, les contrôleurs budgétaires le sont, en revanche, auprès des établissements nationaux et assimilés.

Alors, *« qui doit exercer la fonction de contrôleur de gestion ? »*[136]. Acteur d'une gouvernance basée sur des éléments opérationnels et budgétaires, la fonction de contrôleur de gestion suppose une autorité que confèrent le statut de cadre supérieur, les compétences techniques du métier (instruments de pilotage tels que la comptabilité de gestion, les outils informatiques, les systèmes d'analyse, etc.), la connaissance des fonctions de l'organisation et les qualités pédagogiques et humaines (communication, écoute, diplomatie, empathie, etc.)[137]. Tout bien considéré, *« le contrôleur de gestion doit avoir une formation technique et généraliste ainsi qu'une expérience lui permettant de mettre en adéquation les objectifs et les moyens. Il bénéficie au sein de [l'organisation] d'une position charnière lui permettant de communiquer*

[136] Henri Mignon, *Le contrôle de gestion*, Paris, Fayard-Mame, 1970, p. 73.
[137] Jacques Renard, Sophie Nussbaumer, *Audit interne et contrôle de gestion : pour une meilleure collaboration*, Paris, Eyrolles, 2011, pp. 173-176.

avec les services chargés du contrôle de la gestion des moyens, des performances et des objectifs »[138].

De plus, il sied de rapporter que la qualité du contrôle de gestion doit être soumise à l'appréciation de la Cour des Comptes agissant dans le cadre d'un contrôle non juridictionnel réglementé par les législations nationales sur renvoi de l'article 75 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA. En la transposant en droit sénégalais, l'article 43 de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des Comptes prévoit que le contrôle exercé par ladite Cour en vertu des articles 30 et 31 de la présente ladite loi organique vise à apprécier la qualité de la gestion et à formuler, éventuellement, des suggestions sur les moyens susceptibles d'en améliorer les méthodes et d'en accroître l'efficacité et le rendement.

Ce contrôle intègre tous les aspects de la gestion. La Cour apprécie la réalisation des objectifs assignés, l'adéquation des moyens utilisés, les coûts des biens et services produits, les prix pratiqués et les résultats financiers ainsi que l'impact sur l'environnement. Elle s'assure que les systèmes et procédures notamment budgétaires, comptables et informatiques mis en place dans les organismes publics garantissent la gestion optimale de leurs ressources et de leurs emplois, la protection de leur patrimoine et l'enregistrement de toutes leurs opérations. En aucun cas, ce contrôle ne peut permettre une ingérence dans la gestion des entités contrôlées.

2. Un contrôle anticipatif : le contrôle interne

Le contrôle interne fait partie, avec l'inspection et les audits, des *« métiers de la nouvelle gestion publique »* [139].

L' "inspection", métier de "policier" pourrait-on dire, est une activité ponctuelle, improviste et secrète. Confiée à un service externe (Cour des Comptes, Inspection générale d'Etat) ou un supérieur à travers un service interne, elle a tendance à porter sur les opérations et les personnes. Elle procède à la vérification de la régularité ou à la détection des irrégularités donnant lieu à des sanctions. De façon très différente, l' "audit" est une activité systématique et périodique dont la finalité est d'adresser des recommandations au gestionnaire. Il a aussi pour objet d'apprécier l'efficacité des systèmes de gestion des risques et les résultats de la gestion. Dès lors, *« sans système de contrôle interne, il n'y a rien à auditer … »*[140] car ledit contrôle est *« un support incontournable pour la réalisation d'une mission d'audit »*[141]. A la limite, l'audit est un *« contrôle de 2eme degré »*[142], impliquant la régularité, les standards et les bonnes pratiques. De par sa fonction et sa position, même s'il est interne, l'auditeur est libéré de toute dépendance fonctionnelle à l'égard du pouvoir de nomination (ministre, secrétaire général, etc.) ou des services audités au sein de l'organisation.

Toujours au sens du droit comparé, l'audit se voit érigé, dans le cadre de la LOLF française, en mode de contrôle managérial. Il en est ainsi dans le décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif

---

[138] Mor Fall, Ibrahima Touré, *Finances publiques. Approche théorique et pratique*, *op. cit.*, p. 278.

[139] Alain-Gérard Cohen, *La nouvelle gestion publique. Concepts, outils, structures, bonnes et mauvaises pratiques ; Contrôle interne et audits publics*, 3e éd., Paris, Gualino, 2012, p. 87.

[140] Alain-Gérard Cohen, *ibid.*, p. 90.

[141] Eustache Ebondo Wa Mandzila, « La normalisation du contrôle interne en tant que support du processus d'audit », *in* Benoît Pigé, *Qualité de l'audit. Enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations*, Bruxelles, De Boeck, 2011, p. 28.

[142] Frédéric Bernard, Nicolas Dufour, *Piloter la gestion des risques et le contrôle interne*, Paris, Maxima, 2019, pp. 109-115.

à l'audit interne dans l'administration dont l'article premier énonce que *« dans chaque ministère, un dispositif de contrôle et d'audit internes, adapté aux missions et à la structure des services et visant à assurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques dont ces services ont la charge, est mis en œuvre ». (…) L'audit interne est une activité exercée de manière indépendante et objective qui donne à chaque ministre une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer. L'audit interne s'assure ainsi que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces ».*

A l'instar du contrôle de gestion, le "contrôle interne" ne fait que, malgré son importance, l'objet d'une consécration elliptique. La notion transparaît, en filigrane, dans les dispositions relatives à la fonction de responsable de programme[143] et au rôle accru de la Cour des Comptes[144] dans le contrôle de l'exécution du budget[145]. Pourtant, l'écho est primitif : *« Il vient de loin, du fond de notre histoire … Le premier homme préhistorique qui allumait un feu à l'entrée de sa caverne agissait pour se prémunir contre un risque : celui de l'attaque des bêtes sauvages. Et, ce faisant, il mettait en place un dispositif de contrôle interne»*[146].

Au fil des ramifications contemporaines, les théories de la gestion se sont saisies du sens du contrôle interne qu'elles appréhendent comme un dispositif mis en œuvre au sein d'une organisation pour lui permettre de maîtriser ses opérations en vue de réaliser les objectifs de politiques publiques. Effectivement, le contrôle interne s'adosse à la seule responsabilité du gestionnaire, en étant essentiellement articulé autour de la maîtrise des risques[147].

Aux leçons de certains référentiels[148], le contrôle interne englobe le contrôle interne financier (contrôles budgétaire et comptable) et vise la réalisation des objectifs avec le maximum d'efficacité et le minimum de risque. Conséquemment, la finalité est, pour le gestionnaire, *« de s'assurer en permanence du bon fonctionnement, de l'efficacité du système mis en place par rapport aux risques, c'est-à-dire du degré de maîtrise de la gestion, [en se préoccupant] de trois choses :[i] contrôler les activités du service dont il a la charge : structures, organisation, prise et suivi des décisions ; [ii] éviter les risques d'échec : identification, évaluation et contrôle ; [iii] veiller à la bonne utilisation des ressources : personnels et crédits. Le contrôle interne, ou maîtrise de la gestion, a donc symétriquement un triple rôle : 1. Identifier et prévenir les dysfonctionnements de la gestion ; 2. Repérer et maîtriser les risques qui la menacent ; 3. Promouvoir la performance des résultats qu'elle obtient (économie, efficacité, efficience »)*[149]. A ce point, il nous faut greffer l'idée que le contrôle de gestion a pour effet de préconiser des régularisations.

Dans un système de contrôle interne, le risque est, à n'en point douter, *« tout ce qui peut s'opposer à la (bonne) réalisation des objectifs, être en quelque sorte une autre cause d'échec et, financièrement, de perte »*[150]. Il se manifeste sous la forme d'un aléa (évènement, action, inaction) de nature à corrompre la capacité d'une gouvernance à réaliser ses objectifs avec

[143] Article 13 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA.
[144] Articles 51 de la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de Finances au sein de l'UEMOA.
[145] Commission de l'UEMOA, *Guide didactique de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant règlement général de la Comptabilité publique au sein de l'UEMOA*, p. 93.
[146] Jacques Renard, *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, *op. cit.*, p. 1.
[147] Franck Latifou Djigla, Hervé Affoukou, « Le contrôle financier dans la réforme : *statu quo* ou refondation », *in* Nicaise Médé (dir.), *La LOLF dans tous ses états*, *op. cit.*, p. 461.
[148] L'exemple de celui de l'Autorité des Marchés financiers (AMF) en France.
[149] Alain-Gérard Cohen, *La nouvelle gestion publique...*, *op. cit.*, p. 91 et p. 124.
[150] *Ibid.*, p. 158.

succès[151]. Les anomalies de fonctionnement en cause peuvent être des erreurs, des fraudes, des retards, de mauvaises compréhensions auxquels il faut, le cas échéant, corréler des procédures de résolution (aussi appelées "contrôles" des risques).

Deux approches sont significatives du contrôle interne parce que permettant d'analyser l'ensemble des risques d'une organisation. Il s'agit de "l'approche par processus" qui recommande de décrire les principales activités exercées par l'organisation ainsi que les sous-processus y afférents. Cela permet de cerner tous les éléments clés d'une gouvernance. Par "l'approche métier", les risques sont distingués par type d'activités : les risques de gouvernance ou de management, les risques financiers, les risques techniques (liés aux métiers clés du périmètre de contrôle) et les risques opérationnels (liés aux supports communication, contentieux, ressources humaines)[152].

Qui dit contrôle interne, doit aussi penser à un *« outil de réduction des risques »*[153]. A ce titre, le contrôle interne fait l'objet d'une normalisation. Alors que le contrôle interne classique apportait la garantie qu'un processus spécifique permettait d'aboutir au produit souhaité, *« le contrôle interne normalisé tend désormais à s'assurer que la façon de faire est conforme aux normes. C'est la conformité qui s'impose aux processus »*[154]. Tel que conçu par le *Committee of Sponsoring Organizations of the treadway Commission* (COSO), dans sa version basique, quatre objectifs sous-tendent le contrôle interne : i) la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles, ii) l'efficacité et l'efficience des opérations, iii) la protection du patrimoine, iv) le respect des lois, des règlements et contrats[155]. Ensuite, c'est l'apport essentiel du COSO 2 d'avoir démontré qu'il ne suffit pas de se contenter d'évaluer les risques mais plutôt de les gérer de manière globale, dans toute l'organisation et dans toutes les activités (le management des risques)[156].

En sus, l'efficacité du contrôle interne doit aussi maîtriser les comportements opportunistes de toutes les parties prenantes de l'organisation. En effet, le comportement opportuniste d'un acteur *« consiste pour ce dernier à exploiter les failles ouvertes par le système pour en tirer grand profit au détriment de [l'organisation], en se dérobant à ses engagements contractuels ou en affectant l'exécution de certains contrats conclus (…) »*[157]. Enrayer un tel risque s'impose, d'autant plus que le jeu de pouvoirs au sein d'une administration publique est de plus en plus politiquement marqué et délicatement gangréné par la "grande corruption" prêtée aux autorités officielles.

Pour le reste, l'efficacité du contrôle interne, tout comme celle du contrôle de gestion, peut constituer un facteur d'assouplissement du contrôle financier et du contrôle de gestion. Sous ce rapport, il est disposé, à l'article 91 de la Directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général de la Comptabilité publique, que *« par exception aux dispositions de l'article 87 de la présente Directive et conformément à l'article 13 de la Directive portant loi de finances, le contrôleur financier adapte, dans les conditions définies par la*

---

[151] Vincent Dominique cité par Jacques Renard, *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, Paris, Eyrolles, 2012, p. 81

[152] Frédéric Bernard, Nicolas Dufour, *Piloter la gestion des risques et le contrôle interne, op. cit.*, p. 111.

[153] Benoît Pigé, *Gouvernance, contrôle et audit des organisations*, Paris, Economica, 2008, p. 146.

[154] En 1992, le *Committee of Sponsoring Organizations of the treadway Commission* (COSO) a publié un document devenu la référence en matière de contrôle interne intitulé *("Internal Control – Intergrated Framework"* (Contrôle interne - Cadre de référence). Benoît Pigé, *Audit et contrôle interne. De la conformité au jugement*, 4e éd., Caen, EMS, 2017, pp. 270-271.

[155] Jacques Renard, *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, Paris, Eyrolles, 2012, p. 27.

[156] Jacques Renard, *Ibid.* pp. 71-93

[157] Eustache Ebondo Wa Mandzila, *La gouvernance de l'entreprise. Une approche par l'audit et le contrôle interne*, Paris, L'Harmattan, 2005, p. 292.

réglementation nationale, les modalités de mise en œuvre de ses contrôles au regard de la qualité et de l'efficacité du contrôle interne ainsi que du contrôle de gestion mis en œuvre par l'ordonnateur ». L'on remarquera que pareilles dispositions autorisent le contrôleur financier à adapter l'exercice de son contrôle pour qu'il parvienne à une meilleure efficience, y compris la modulation et l'allègement de son contrôle *a priori* en fonction de la qualité et de l'efficacité du contrôle interne et du contrôle de gestion mis en place par l'ordonnateur ainsi que de l'évaluation des risques.

En fin de compte, l'analyse des risques est une démarche qui interroge les facteurs internes ou externes de blocage dans l'atteinte des objectifs. En tant que processus mis en œuvre au niveau global (ministre ou président d'institution constitutionnelle, coordonnateur des programmes, responsable de la fonction financière, responsable de programme, responsable d'action, responsable d'activité, et leurs collaborateurs), il est destiné à fournir "une assurance raisonnable" , mais non absolue, quant à la réalisation de ses objectifs. Cela dénote, si besoin est, l'impératif de créer un service ou direction du contrôle interne dans chaque ministère ou institution constitutionnelle[158].

Conclusion

La réforme des finances publiques se matérialise, en plus des exigences à satisfaire en matière de planification des politiques publiques dans le moyen terme, à travers un pilotage de la performance au double plan opérationnel et organisationnel.

En substance, l'étude que traduisent les développements ci-dessus démontre que le cadre de gestion publique fait progressivement sa mue de rénovation sur le fondement d'une réforme des modalités d'exécution du budget. Toujours est-il que cette transformation ne sera rendue possible que par la combinaison de nouveaux principes de gestion, le management concerté de la performance, l'optimisation des structures et des processus et l'amélioration continue de la gestion budgétaire et financière.

Pour être plus démonstratif, le système de gestion tend à orienter l'organisation vers des objectifs qui lui sont fixés et à vérifier concomitamment que ces objectifs ont bien été atteints. A cette fin, il était utile de réfléchir sur un certain nombre d'outils et de démarches dédiés au pilotage de la performance. Le champ d'action des finances publiques n'est plus seulement imprégné de considérations juridiques. Dans sa préoccupation centrale, il s'intéresse à la totalité des processus financiers, en se concentrant sur la performance de toutes les composantes de la chaîne de gestion publique.

On aperçoit nettement alors comment les budgets-programmes s'efforcent de substituer à l'application mécanique des procédures une nouvelle culture de la performance inspirée par des dispositifs de responsabilisation des acteurs et d'amélioration continue de la qualité du service rendu aux clients du service public.

Il reste toutefois que la réflexion trouve d'autres points d'appui dans l'institutionnalisation des dispositifs de mesure de la performance à laquelle contribueront opportunément l'audit de performance et l'évaluation des politiques publiques.

[158] En l'état actuel de l'organisation des administrations centrales au Sénégal, seules les Directions générales du Ministère chargé des Finances et du Budget, notamment celles du Trésor et de la Comptabilité publique, des Impôts et Domaines, et des Douanes comptent, chacune, une Direction du Contrôle interne (DCI) en leur sein. Décret n° 2017-480 du 3 avril 2017 modifiant le décret n° 2014-1171 du 16 septembre 2014 portant organisation du Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan, modifié par le décret 2017-480 du 3 avril 2017.