

Non classifié

PUMA/SBO(99)4/FINAL



Organisation de Coopération et de Développement Economiques
Organisation for Economic Co-operation and Development

OLIS : 27-Jul-1999
Dist. : 28-Jul-1999

PARIS

Or. Ang.

**SERVICE DE LA GESTION PUBLIQUE
COMITE DE LA GESTION PUBLIQUE**

INTEGRER GESTION DES PERFORMANCES ET GESTION FINANCIERE

Pour toute information, prière de prendre contact avec Jon Blondal, OCDE, Paris
Télécopie : (33-1) 45 24 17 06, Mél. : jon.blondal@oecd.org

80251

Ta. 12914 - 11.03.99 - 23.04.99

Document complet disponible sur OLIS dans son format d'origine

Complete document available on OLIS in its original format

PUMA/SBO(99)4/FINAL
Non classifié

Or. Ang.

Document complet disponible sur Internet: <http://www.oecd.org/puma/>

Disponible également en anglais sous le titre :

Integrating Financial Management and Performance Management

© OCDE, 1999

Les demandes de reproduction ou de traduction
doivent être adressées à :

M. le Chef du Service des Publications, OCDE,
2 rue André Pascal, 75775 Paris Cedex 16, France

AVANT-PROPOS

Dans de nombreux pays Membres, la gestion des performances et la gestion financière opèrent de manière distincte, et il y a peu d'interactions entre les deux processus. Ce document étudie les questions liées à leur intégration. Il a été discuté à la Réunion annuelle de 1999 des Hauts responsables du budget, laquelle s'intègre au Programme de travail du Comité de la Gestion publique sur le budget et la gestion des finances publiques.

Ce rapport a été préparé par Christopher Pollitt, Professeur d'administration publique à la *Brunel University*, Royaume-Uni. L'édition a été réalisée par Christine Lidbury, avec l'assistance technique d'Hélène Leconte et de Judy Zinnemann.

Le présent rapport est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions exprimées sont celles des auteurs et n'engagent ni ne reflètent nécessairement celles des gouvernements des pays Membres de l'OCDE.

TABLE DES MATIÈRES

NOTE DE SYNTHÈSE		5
1.	INTRODUCTION -- PRÉSENTATION DES QUESTIONS CLÉS	10
1.0	Finalité et plan du document	10
1.1	Définitions et objectifs	10
1.2	A quels obstacles l'intégration se heurte-t-elle donc ?	13
2.	UNE APPROCHE ANALYTIQUE	17
2.0	Les possibilités d'intégration : identification des différentes interfaces entre la gestion financière et la gestion des performances	17
2.1	Variables contextuelles clés	18
2.2	Types de budget	19
2.3	Types de système comptable	19
2.4	Types de programme	20
2.5	Niveaux de prise de décision	21
2.6	Durée des programmes	23
3.	TYPES D'INTÉGRATION	23
3.0	Quelles sont les interfaces clés ?	23
3.1	Intégration parfaite, nulle ou relative ?	27
4.	CONCLUSIONS -- INDICATEURS D'INTÉGRATION	27
4.0	Indicateurs d'intégration : interprétations et limites	27
4.1	Indicateurs d'intégration : quelques modestes propositions	28
4.2	Stratégies d'intégration : éviter les projets trop ambitieux	31
	Références	33

NOTE DE SYNTHÈSE

Il est dangereux de parler de la “gestion financière” et de la “gestion des performances” comme s’il s’agissait d’activités homogènes. En réalité, ces appellations sont très générales et recouvrent un large éventail de décisions et d’activités qui sont prises et exécutées à différents niveaux et dans différents buts.

L’importance de ces différences au regard de l’intégration est l’un des thèmes de ce document. Les problèmes spécifiques d’intégration dépendent en grande partie des processus que l’on se propose d’intégrer, de l’activité sur laquelle ils portent et du niveau auxquels ils interviennent. Les indicateurs de réussite (ou d’échec) ne sont pas forcément les mêmes pour tous les processus, tous les niveaux ou toutes les phases considérés. La littérature (pratique et théorique) consacrée à la gestion financière et des performances contient de nombreuses allusions à d’importants facteurs contextuels. Cinq de ces facteurs clés sont décrits ci-dessous :

Types de budget

De nombreux experts sont d’avis que différents *types* de budget encouragent (et découragent) différents types de comportement, tant parmi les responsables de l’élaboration du budget que parmi ceux qui le mettent en œuvre. On s’aperçoit aisément que certains types de budget se prêtent mieux à l’intégration d’informations sur les performances que d’autres. Par ailleurs, chaque type de budget comprend des points forts et des points faibles.

Les budgets qui font apparaître différents postes de dépenses (salaires, déplacements, fournitures de bureau, etc.) sont faciles à utiliser pour les non-spécialistes (y compris les législateurs) et facilitent le micro-contrôle. Néanmoins, avec cette présentation, il est difficile d’intégrer des données pertinentes sur les performances autres que de simples informations sur l’adéquation entre les dépenses et les crédits budgétaires. Il est à noter que la méthode de budgétisation par postes de dépenses est parfois très solidement ancrée dans les habitudes (elle est même parfois imposée par la loi). Par conséquent, il peut s’avérer difficile de la modifier.

L’introduction de budgets globaux (comportant une dotation unique pour l’ensemble des coûts de fonctionnement) et le renforcement concomitant de la souplesse de la gestion constituent un thème majeur des réformes budgétaires mises en œuvre dans plusieurs pays de l’OCDE depuis quelques années. Ainsi, l’adoption de budgets globaux supprime un obstacle important à l’intégration de la gestion financière et des performances. En fait, l’adoption de budgets globaux présuppose l’adoption d’un système de responsabilisation basé sur les performances.

Types de système comptable

Trois aspects au moins des systèmes comptables influencent les possibilités d’intégration avec la gestion des performances. Le premier est *l’identité des entités comptables*. Ce point peut être résumé par la question suivante : les entités chargées de consigner les performances et les entités chargées de la gestion

financière sont-elles les mêmes ? Dans le cas des Executive Agencies du Royaume-Uni, par exemple, la réponse est en général "oui". Toutes les agences disposent d'un document-cadre qui précise leurs normes de performance ; par ailleurs, elles constituent des entités comptables, dotées d'un agent comptable propre (généralement le directeur) qui est chargé de présenter les comptes de l'agence et peut être appelé à témoigner de sa position financière devant les commissions parlementaires. A l'inverse, les fonctions peuvent être séparées 66 c'est le cas, par exemple, lorsqu'une agence ou unité bénéficie d'une autonomie de gestion considérable, mais que les services du trésor ou le ministère des finances continuent de présenter un ensemble unifié de comptes au nom du gouvernement ou de l'État dans son ensemble.

Il faut en second lieu tenir compte du fait qu'une entité de gestion des performances peut n'avoir à sa disposition que des données incomplètes sur les coûts (tous les coûts ne sont pas budgétisés directement). Le raisonnement, dans ce cas, est simple. Les informations sur les performances d'une entité peuvent être faussées si les performances consignées sont en partie réalisées à l'aide du budget d'une autre entité. Par exemple, si les bâtiments, les véhicules ou le service juridique d'une agence sont fournis par une agence centrale disposant d'un budget séparé (par exemple, le ministère des travaux publics, un service de gestion des véhicules de l'État ou un service juridique central), il devient plus difficile d'évaluer certains aspects des performances de cette agence -- et impossible de procéder à une analyse exacte des prix et de la qualité.

Le troisième point, qui est lié au précédent, consiste à savoir si *la comptabilité est tenue sur la base des flux de trésorerie ou sur la base des engagements (comptabilité d'exercice)*. Plusieurs pays de l'OCDE ont abandonné ou sont en passe d'abandonner la comptabilité de trésorerie au profit de la comptabilité d'exercice, dont il existe plusieurs variantes. La comptabilité d'exercice consigne les charges à payer et les produits à recevoir, tandis que la comptabilité de trésorerie consigne les paiements qui sont effectués. Les partisans de la comptabilité d'exercice arguent du fait qu'elle donne des informations de meilleure qualité sur la gestion --en particulier sur les coûts et les actifs -- et qu'elle facilite l'intégration des mesures financières et des mesures des performances. Au vu de l'expérience de la Nouvelle-Zélande, qui a adopté la comptabilité d'exercice, ce système permet une gestion plus pointue des biens de capital.

Types de programme

Certains types de programme se prêtent mieux que d'autres à la mesure des performances. Par exemple, Bouckaert et Ulens établissent une distinction entre :

- a) *Les activités tangibles* : activités standard et mesurables qui produisent des biens ou des services récurrents (par exemple, construction de routes, délivrance de permis)
- b) *Les services personnalisés non-tangibles* : services présentant un degré de personnalisation supérieur tels que l'enseignement ou les soins de santé. Ces services comportent des aspects routiniers mais doivent néanmoins être adaptés aux besoins et aux contextes individuels. Dans ce cas, il est plus difficile de saisir l'essence du service considéré à l'aide d'un nombre limité de mesures clés.
- c) *Les services idéaux non-tangibles* : services présentant un aspect moins standard et routinier (par exemple, coordination d'autres activités ; conseils sur l'orientation des politiques)

Plus on descend le long de cette échelle, en passant des programmes de type a) aux programmes de type c), plus la mesure des performances et le calcul de coût unitaires fiables risquent de devenir difficiles. Logiquement, toutes choses étant égales par ailleurs, l'intégration des mesures des performances et des mesures financières devrait donc être moins difficile dans le cas des produits et des services tangibles et standard. On pourrait ajouter que la classification de Bouckaert et Ulens ne rend pas parfaitement compte d'une quatrième catégorie d'activités gouvernementales qui revêt une importance croissante, à savoir la

réglementation. La mesure des performances des agences de réglementation pose des problèmes particuliers, tout comme leur procédure budgétaire.

Le type des programmes influence également les possibilités d'arbitrage entre prix et qualité (ou entre coût et qualité). Les activités tangibles telles que la construction de routes ou la délivrance de permis ou licences ont des coûts aisément identifiables et des produits tout aussi visibles (la route est construite dans le respect du cahier des charges ou non). Dans ce cas, le bien considéré est relativement standard, de sorte que la mesure de la qualité ne pose théoriquement pas trop de problèmes. Il est possible de calculer un rapport qualité/prix et de définir des normes basées sur ce rapport au moment où les fonds sont budgétisés. Dans le cas des services personnels non-tangibles, la situation est beaucoup plus complexe, notamment parce que l'absence de normalisation contraint à laisser de côté l'aspect "qualité". Néanmoins, des progrès considérables ont été accomplis au cours des deux dernières décennies dans ce domaine. Les services "idéaux" et réglementaires sont encore plus problématiques. Prenons l'exemple des activités de conseil sur l'orientation des politiques : bien qu'il soit parfaitement possible d'établir des normes de performance en termes de délai et d'exhaustivité, ces critères ne sauraient être confondus avec la *qualité* sous-jacente des conseils. Diverses tentatives ont été faites pour remédier à ce problème – notamment en Nouvelle-Zélande – mais quelque soit le jugement porté sur leur réussite, il n'en demeure pas moins que le rapport qualité/prix est plus facile à mesurer et à appréhender dans le cas des produits tangibles et standard.

Niveaux de prise de décision

Les niveaux de prise de décision peuvent être classés de différentes manières, mais une division en cinq catégories nous paraît suffisante dans le cas qui nous occupe.

- a) Détermination de l'enveloppe globale des dépenses publiques. Nous pouvons parler dans ce cas de *processus de décision global* en matière de dépenses (en nous rappelant la définition des objectifs de la budgétisation donnée dans la section 1.2).
- b) Répartition du total entre les grands secteurs (défense, éducation, maintien de l'ordre public, etc.). Ce niveau de décision porte sur *l'affectation intersectorielle*.
- c) Affectation des ressources à des programmes particuliers au sein d'un secteur (par exemple, au sein du budget de l'éducation, ressources affectées aux écoles maternelles, aux établissements secondaires et aux universités). On peut parler ici de *processus de décision intrasectoriel*.
- d) Affectation des ressources à des activités ou des institutions spécifiques au sein d'un programme particulier (par exemple, décision d'allouer davantage de ressources, en termes relatifs, à l'université X qu'à l'université Y, du fait que X enregistre des performances supérieures en matière de recherche et/ou que le nombre de ses étudiants dans les disciplines considérées comme prioritaires par le gouvernement a augmenté plus vite). Nous pouvons qualifier ce processus de *gestion des priorités des programmes*.
- e) Affectation des ressources au sein d'une institution ou d'une activité particulière (par exemple, décision d'une université de faire passer une partie des ressources du budget des salaires des universitaires à celui des déplacements, ou décision d'acheter des services à l'extérieur plutôt que de les assurer en interne). Nous parlerons dans ce cas de *gestion opérationnelle*.

Il nous faut noter immédiatement que les procédures budgétaires et financières réelles ne se prêtent pas toujours à une classification aussi nette. Dans certaines juridictions, il n'existe actuellement aucun processus de décision global intervenant en amont du processus de répartition. Dans de nombreux pays, la procédure de budgétisation aux différents niveaux s'assimile davantage à une succession continue d'interactions et d'ajustements mutuels qu'à une séquence logique et hiérarchisée. En bref, les approches descendante et ascendante n'ont pas le même poids dans les différents pays, et il arrive même qu'au sein

d'un même pays, on constate des divergences significatives entre les différents niveaux d'administration. Pour la commodité de l'analyse, cependant, ce document utilisera les cinq niveaux susmentionnés.

Un autre point mérite d'être signalé : la ligne de démarcation entre l'*élaboration* (ou *constitution*) du budget et la *mise en œuvre* (ou *exécution*) du budget n'est pas forcément perçue de la même manière par les "acteurs" intervenant aux différents niveaux. Ainsi, les processus de décision a) et b) relèvent sans aucun doute possible de l'*élaboration* du budget, et les décisions, lorsqu'elles sont prises, sont validées par la législature et ont force de loi. A l'inverse, dans le cas des processus d) et e), le point de vue peut varier. Un ministre ou un haut fonctionnaire peut considérer que ces décisions s'apparentent sans conteste au processus d'*exécution* du budget. En revanche, pour les acteurs impliqués directement (dirigeants d'institutions, chefs de division ou de département dans les agences et organismes prestataires de services), les niveaux d) et e) peuvent être assimilés à des procédures d'*élaboration* budgétaire (les ressources disponibles étant réparties entre des entités demandeuses concurrentes, etc.).

Comme nous l'avons noté plus haut, les réformes de la gestion publique mises en œuvre dans de nombreux pays depuis la fin des années 70 se caractérisent par une décentralisation des pouvoirs de gestion financière et par une sensibilisation du personnel de tous échelons aux questions de coût. Cette évolution s'est notamment traduite par une tendance à supprimer ou assouplir les divisions entre les différents postes budgétaires, en conférant aux gestionnaires de niveau intermédiaire ou inférieur un pouvoir de décision accru en matière de transfert entre postes – la dernière étape consistant à ne maintenir qu'un poste budgétaire unique, à l'intérieur duquel les gestionnaires locaux peuvent déplacer les ressources à leur gré. A mesure que les gestionnaires de niveau intermédiaire et inférieur bénéficient de pouvoirs accrus dans ce domaine, leur travail s'apparente non plus seulement à un processus d'exécution budgétaire, mais également à un processus d'*élaboration*. Bien entendu, les pratiques varient considérablement d'un pays et d'un organisme public à l'autre. Dans certains cas, les divisions entre les postes budgétaires restent strictes, et le transfert des ressources d'un poste à l'autre est étroitement supervisé par l'autorité centrale.

On peut, le cas échéant, distinguer des relations générales entre les cinq niveaux de prise de décision et l'intégration de la gestion financière et des informations sur les performances. *Les deux niveaux "supérieurs" -- processus de décision global et affectation intersectorielle -- sont probablement ceux auxquels il est le plus difficile d'intégrer des informations sur les performances.* Des études menées dans différents pays indiquent que c'est à ces niveaux que les valeurs et les idéologies politiques, ainsi que les pressions macroéconomiques, exercent l'influence la plus grande et la plus directe, au point parfois d'empêcher la prise en compte des données relatives aux performances concernant des programmes ou des services spécifiques.

Aux niveaux inférieurs (c, d, e), un degré élevé d'intégration entre la gestion opérationnelle et les processus financiers a plus de chances d'intéresser les "acteurs clés", et peut donc être mis en œuvre plus facilement.

Durée des programmes

Des difficultés particulières peuvent survenir dans le cas des programmes dont les effets mettent du temps à se manifester (programmes d'amélioration de l'environnement, programmes de recherche fondamentale, mise au point d'armes sophistiquées, etc.). Dans une certaine mesure, les programmes à "objectifs éternels" (réduction de la criminalité ou suppression de la pauvreté par exemple), qui portent sur des variables peu susceptibles d'évoluer radicalement en l'espace de quelques mois (ou tout au moins pas grâce à l'action gouvernementale) posent des problèmes similaires. Dans ces circonstances, fixer un budget annuel ou définir et redéfinir des normes de performance annuelles n'a pas grand sens.

Ces programmes peuvent être considérés comme l'illustration extrême d'un problème plus général : nombre des activités gouvernementales ne peuvent pas être gérées de manière optimale si l'échelonnement de leur financement est rigoureusement réparti en périodes d'un an. L'accroissement des dépenses durant le dernier mois de l'exercice budgétaire est le symptôme le plus connu des effets de distorsion causés par l'annualisation stricte. Pour corriger ces effets pervers, plusieurs pays ont adopté des mécanismes qui permettent une plus grande flexibilité opérationnelle en fin d'exercice (la Suède, par exemple, a instauré un système de reports de crédits et un mécanisme permettant d'engager des dépenses par anticipation sur des crédits futurs jusqu'à hauteur de 3 pour cent).

Le tableau ci-dessous décrit succinctement les contextes dans lesquels l'intégration a le plus de chances d'aboutir ou d'échouer. Dans la réalité, la plupart des contextes ne sont ni aussi favorables que ceux de la colonne un ni aussi défavorables que ceux de la colonne deux. En fait, peu de programmes publics possèdent toutes les caractéristiques de la colonne un.

Variables clés pour l'intégration	
<p><i>L'intégration est plus facile dans un contexte où :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - La définition stratégique des normes/objectifs est liée à l'affectation des ressources. - La budgétisation est globale ou basée sur les produits. - Une comptabilité par activités fondée sur les coûts complets a été adoptée. - Les programmes considérés sont composés d'un ensemble de produits ou services tangibles et mesurables. - Le processus d'intégration est mis en œuvre aux niveaux de la gestion des priorités des programmes et de la gestion opérationnelle. - Les effets d'un programme se manifestent rapidement après la fourniture des services ou des produits qu'il recouvre. - Les résultats peuvent être attribués avec une grande certitude au programme même (il n'y a pas lieu de suspecter que d'autres facteurs expliquent ces résultats). 	<p><i>L'intégration est plus difficile dans un contexte où :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - La planification et l'affectation des ressources se fondent sur le rythme d'augmentation passé des crédits. - Les ressources sont budgétisées par poste. - Les entités comptables ne coïncident pas avec les unités dans lesquelles les activités du programme sont menées et les performances mesurées. - Le programme est constitué de services "idéaux", non-standard et intangibles. - Les effets du programme ne deviennent perceptibles qu'à long terme. - Même lorsque des "résultats" sont détectés, il est difficile de les attribuer directement au programme.

INTÉGRER GESTION DES PERFORMANCES ET GESTION FINANCIÈRE

1. INTRODUCTION – PRÉSENTATION DES QUESTIONS CLÉS

1.0 *Finalité et plan du document*

L'objectif de ce document est d'évaluer les mécanismes susceptibles d'améliorer la planification et l'affectation des ressources par le biais d'une intégration de la gestion financière et budgétaire et de la gestion des performances.

Le document comporte quatre sections. La première définit les principes de base. Elle décrit les objectifs de la gestion financière et des performances en tant qu'élément du cadre de gestion intégrée des ressources, tout en signalant que cette intégration est souvent difficile à mettre en œuvre. Diverses raisons sont avancées pour expliquer les difficultés ou l'échec de l'intégration.

La seconde section définit un cadre permettant de procéder à une analyse systématique. Ce cadre comprend les éléments suivants : 1) un réseau d'interfaces clés au niveau desquelles il est possible d'évaluer le degré d'intégration de la gestion des performances et de la gestion financière (c'est-à-dire, la portée, la profondeur et la cohérence de l'intégration) ; et 2) un ensemble de quatre variables clés qui, en fonction de leur "état" dans tout contexte donné, accroissent ou réduisent les difficultés d'intégration.

La troisième section examine plus en détail les différents types d'intégration. En d'autres termes, elle s'efforce d'identifier la dynamique qu'entraîne l'interaction des variables clés au niveau des interfaces spécifiques entre les processus. Cette dynamique peut, le cas échéant, servir de base à l'identification d'un ensemble "d'indicateurs" d'intégration.

Dans la quatrième et dernière section, l'accent porte directement sur la possibilité de construire des indicateurs d'intégration. Pour stimuler la discussion, cette section propose une liste provisoire d'indicateurs prenant la forme d'une série de questions relatives aux dispositions en place dans les juridictions que l'on se propose d'étudier. Le document se termine par de brèves observations concernant des stratégies d'intégration possibles.

1.1 *Définitions et objectifs*

Les systèmes de gestion financière et des performances sont des instruments qui ont pour fonction de permettre la réalisation des objectifs fixés par le système de gestion des ressources, lequel sert de cadre aux activités de budgétisation et de gestion de l'administration publique. Par conséquent, toute discussion sur l'intégration des systèmes de gestion financière et des performances doit s'intéresser en premier lieu aux **objectifs fondamentaux du système de gestion des ressources**, qui sont les suivants :

- instaurer un équilibre budgétaire global et le préserver (à savoir, faire en sorte que les administrations ne dépensent pas plus, au total, que ce qui est prévu) ;

- affecter les ressources en respectant les priorités du gouvernement (c'est-à-dire affecter les dépenses aux postes considérés comme les plus importants sur le plan politique – efficacité de l'affectation) ;
- promouvoir l'utilisation efficace des ressources budgétaires affectées à l'exécution des programmes et des services (en d'autres termes, encourager l'efficacité technique).

(Campos et Pradhan, 1996 ; OCDE, 1997a)

Campos et Pradhan (1996) décrivent trois problèmes interdépendants liés à la réalisation de ces objectifs. Le premier est celui de la "tragédie des biens communs", le budget étant perçu comme une ressource commune dans laquelle les différents ayants droit peuvent "puiser" pour un coût nul ou modique. Le deuxième problème a trait à la divulgation des informations et aux "cycles électoraux", qui peuvent faire obstacle à l'établissement stratégique de priorités d'affectation, conformes aux priorités du gouvernement. Enfin, l'asymétrie des informations et l'existence d'incitations inappropriées ou incompatibles au sein des administrations (problèmes de type mandant-mandataire) peuvent s'opposer à une affectation et une utilisation efficaces des ressources. Outre ces trois problèmes, il faut savoir que les systèmes de gestion des ressources élaborés peuvent se heurter à des difficultés d'organisation considérables. La conception des institutions et des procédures opérationnelles nécessaires à la réalisation des trois objectifs sus-mentionnés est un art qui, pour l'instant, n'est que partiellement maîtrisé.

Idéalement, les systèmes de gestion financière et de gestion des performances (ce qui inclut la gestion des ressources humaines) contiennent des outils, des systèmes d'incitation et des dispositifs institutionnels qui donnent aux administrations la possibilité d'atténuer ou minimiser ces problèmes et de maximiser la réalisation des objectifs. En ce sens, les **systèmes de gestion financière et de gestion des performances partagent quatre objectifs clés** (même si les processus et les compétences utilisés pour les atteindre ont de fortes chances d'être différents) :

- fixer des objectifs pour l'action des administrations et allouer des ressources en conséquence (par exemple, sur la base des intrants, des produits et/ou des résultats ; du rythme de progression passé des crédits budgétaires ou de l'établissement stratégique des priorités) ;
- définir les types d'autorité requis pour l'exécution de ces actions (par exemple, l'autorité peut être centralisée, décentralisée, avoir fait l'objet d'un transfert, ou encore être contractuelle ou légale) ;
- déterminer de quelles informations il faut disposer pour savoir si les actions sont correctement exécutées (par exemple, besoins en matière de mesure, de données et de communication de l'information) ;
- soumettre les performances à un système de récompenses et de sanctions (cadre de responsabilisation, systèmes d'incitations, etc.).

Dans un système de gestion des ressources efficace, la gestion financière et la gestion des performances sont deux processus coexistants qui utilisent des moyens complémentaires et se renforçant mutuellement. Néanmoins, dans la réalité, les systèmes de gestion financière et de gestion des performances ont tendance à suivre des voies séparées, de sorte qu'ils ne sont pas toujours complémentaires ni même compatibles (ou seulement à des degrés variables). De même, ces systèmes ne sont pas toujours en phase (que ce soit individuellement ou collectivement) dans la poursuite des objectifs sus-mentionnés, caractéristiques d'un système de gestion des ressources efficace. Dans certains systèmes, il est parfois difficile de dire si les processus relèvent de la gestion financière ou de la gestion des performances (c'est le cas, par exemple, de la définition des normes ou des procédures de contrôle).

En règle générale, cependant, il est possible d'identifier plusieurs processus distincts pour chaque système. Bien que, dans le cas de la gestion financière, il n'existe pas de théorie toute faite et universellement reconnue (Miller, 1994 ; Neuby, 1997 ; Rubin, 1992), nous pouvons tenter, dans un premier temps, la définition suivante :

Le contrôle et l'exécution du cycle "budgétisation-comptabilité-audit", insérés dans un cycle d'action et de gestion plus large qui englobe la préparation et la planification des politiques, la prise de décision, la mise en œuvre, la surveillance et le contrôle et l'évaluation et le retour d'informations. (Reeth, 1998, p. 2).

Nous devons toutefois analyser et modifier la définition de Reeth pour l'adapter à notre propos. La budgétisation, la comptabilité et l'audit sont certes des éléments importants de la gestion financière, mais pour obtenir une définition couvrant la totalité des activités "financières" qui sont liées à la gestion des performances, il est nécessaire de comprendre le terme "budgétisation" au sens large – c'est-à-dire selon une acception qui englobe les différentes procédures d'*exécution/mise en œuvre* du budget, ainsi que l'activité préalable d'*élaboration* du budget. C'est pourquoi nous entendons par "budgétisation" une procédure qui recouvre non seulement les activités de surveillance et de contrôle, mais aussi (par exemple) la gestion de trésorerie, les achats, le recouvrement de dettes, la gestion du patrimoine immobilier et la gestion des risques. Par ailleurs, même si l'on note une *aspiration normative* à faire de la gestion financière une partie intégrante d'un système plus large de planification, d'évaluation et de retour d'information, cela est loin d'être toujours le cas dans la pratique. De fait, ces activités sont souvent plus volontiers assimilées au volet "gestion des performances" de l'affectation des ressources.

En tenant compte des remarques qui précèdent, nous pouvons, aux fins de cette discussion, définir le **système de gestion financière** comme suit :

Le fonctionnement des systèmes et des procédures conçus pour l'élaboration et la mise en œuvre des budgets ; l'administration d'un système comptable qui consigne les décisions, les flux et les transactions à caractère financier, et l'audit de tous les aspects de ces comptes.

Il est tout aussi difficile de donner une définition de la *gestion des performances*, car ce concept recouvre des réalités très différentes selon les systèmes administratifs, allant de la simple gestion des performances des employés dans les administrations très centralisées à des outils conçus pour établir et gérer les priorités hautement stratégiques des administrations et pour transformer ces dernières en produits stratégiques se répercutant au travers des organisations jusqu'aux individus. C'est en ces termes (c'est-à-dire sous l'angle stratégique) que l'OCDE a décrit la gestion des performances dans le contexte des réformes de type "nouvelle gestion publique". Aux fins de la présente discussion, le **système de gestion de performances** est défini via une série de processus liés aux objectifs suivants :

- fixer des objectifs et des normes de performance pour chaque programme (et, souvent, les rendre publics) ;
- donner aux gestionnaires responsables de chaque programme la liberté de mettre en œuvre les processus propres à atteindre ces objectifs et normes ;
- mesurer les résultats effectivement obtenus par référence aux normes fixées et les consigner dans des rapports ;
- se servir des informations sur le niveau de performance atteint pour prendre les décisions concernant les ressources futures à allouer au programme, les changements à apporter à son contenu ou à sa conception, et aux récompenses ou sanctions dont l'organisation ou l'individu feront l'objet ; et

- communiquer cette information aux organes d'examen *a posteriori* tels que les commissions parlementaires et auditeurs externes (selon le mandat de ces derniers), dont les points de vue peuvent également contribuer aux décisions mentionnées ci-dessus.

(OCDE, 1995)

L'*approche* générale doit donc consister à faire porter l'attention non plus sur les intrants et les contrôles *a priori* mais sur la mesure des produits et des résultats et sur les contrôles *a posteriori*. Cette approche repose sur la décentralisation des pouvoirs de gestion, qui doit promouvoir des formes de responsabilisation davantage axées sur les produits et les résultats (fixation de normes unitaires ou individuelles par exemple). Le contrôle devient plus stratégique et n'est plus aussi axé sur le respect de processus imposés (certains commentateurs préfèrent parler de "guidage" plutôt que de "contrôle"). En conséquence, les *dispositifs institutionnels* intègrent un large éventail de formes de décentralisation et de mesure des performances. Ces dernières sont sous-tendues par l'élaboration de *systèmes d'information sur les performances* plus pointus. Pris ensemble, ces éléments constituent notre définition de la gestion des performances.

Il faut également noter qu'un système de gestion des performances efficace doit inclure des incitations, des récompenses et des sanctions qui permettent de faire passer les objectifs de performance et les dispositions en matière de mesure et de responsabilisation au niveau du personnel. Bien que la gestion des ressources humaines ne fasse pas l'objet d'une rubrique distincte dans ce document, nous reconnaissons qu'elle est essentielle au bon fonctionnement du système de gestion des ressources et nous reviendrons sur les liens entre la gestion des performances de l'organisation et celle des performances individuelles dans la section 4, consacrée aux *indicateurs d'intégration*.

En résumé, si nous comparons les objectifs des systèmes de gestion financière et des systèmes de gestion des performances tels que nous les avons décrits plus haut, nous nous apercevons immédiatement que ces objectifs se chevauchent partiellement et se renforcent mutuellement. Les systèmes de gestion financière visent à instaurer un équilibre budgétaire global à l'échelon macroéconomique et à améliorer l'efficacité des services. La gestion des performances, pour sa part, se fait l'écho de ces objectifs en cherchant à améliorer l'efficacité aux niveaux micro et mésoéconomique. Dans son mode d'affectation des ressources, la gestion financière s'efforce de privilégier les programmes qui revêtent la plus haute priorité politique. En principe, il doit y avoir un lien entre cet objectif et celui de la gestion des performances, qui est d'améliorer la qualité et l'efficacité des programmes – c'est tout au moins le cas si les dirigeants politiques souhaitent donner la priorité aux programmes performants qui atteignent leurs objectifs. En outre, la responsabilisation est un objectif commun à la gestion financière et à la gestion des performances. Pour toutes ces raisons, on peut dire que la gestion financière et la gestion des performances poursuivent une "mission commune". On peut même aller plus loin en affirmant que les progrès accomplis dans la mise en œuvre de formes modernes de gestion financière et les progrès en matière de gestion des performances sont largement interdépendants.

1.2 A quels obstacles l'intégration se heurte-t-elle donc ?

Malgré ce potentiel d'interdépendance, d'harmonie et de comparabilité, qui devrait être propice à un système d'affectation des ressources efficace, de nombreux commentateurs reconnaissent que l'intégration de la gestion financière et des performances peut être très difficile et qu'elle échoue bien souvent. Par exemple, un éminent expert du budget note que :

La budgétisation au rendement s'est heurtée à de nombreuses difficultés. Dans les quelques cas où elle a été mise en œuvre, elle a rarement produit les résultats escomptés et a souvent dû être modifiée. (Rubin, 1992, p. 13 ; voir également Bouckaert et Ulens, 1998, p. 4 ; Jones et McCaffrey, 1997, p. 47-49 ; Mayne, 1996, p. 13-14, et de nombreux autres analystes qui ont signalé la difficulté qu'il avait à combiner les décisions budgétaires avec des informations correctes en matière de performances).

Dans un plus grand nombre de cas encore peut-être, ces problèmes ne sont jamais véritablement abordés de front du fait que les deux courants de réforme – gestion financière et gestion des performances – sont largement indépendants. Pour prendre un exemple, le Ministère australien des Finances et de l'administration a publié récemment un guide très utile sur *Le cycle d'amélioration des performances*, mais celui-ci fait à peine mention du budget et des procédures budgétaires, à l'exception de quelques paragraphes sur l'établissement des coûts (*Department of Finance and Administration*, 1998). La *Charte du citoyen* au Royaume-Uni constitue un autre exemple : cette vaste initiative d'amélioration de la gestion des performances fait très peu référence aux systèmes financiers, si ce n'est qu'elle applique une règle approximative émanant des Finances en vertu de laquelle l'opération devrait être sans incidence sur le budget.

L'expérience passée nous invite également à la prudence. Si plusieurs pays affichent actuellement un vif intérêt pour la budgétisation au rendement, dans l'une de ses diverses variantes, bien des gouvernements se sont déjà efforcés par le passé de rapprocher les procédures de budgétisation et de gestion des performances. Aux États-Unis :

... le gouvernement fédéral a essayé de mettre en œuvre, sous une forme ou une autre, la budgétisation au rendement dès la fin des années 40 et les années 50. (Jones et McCaffrey, 1997, p. 48).

Au Royaume-Uni et en France, on dispose de nombreuses informations sur les différentes tentatives qui ont été effectuées pour instaurer des systèmes de type *Planning-Programming-Budgeting* (PPB) ("RCB" en France – rationalisation des choix budgétaires) entre la fin des années 60 et les années 70 (par exemple, Monnier, 1992, p. 17-19 ; Wildavsky, 1979, p. 32-34). L'enseignement général livré par ces expériences semble être que les systèmes en question étaient trop ambitieux, trop lourds et trop éloignés des processus décisionnels habituels menés à l'échelon politique pour s'imposer définitivement. Cela étant, ces systèmes ont donné de meilleurs résultats dans le cas de certains départements ou programmes que dans d'autres, et ont légué un bagage de données et de capacités d'analyse précieux.

Dans ces conditions, il est important d'examiner les aspects négatifs de l'intégration, en plus de ses aspects positifs. Comme l'a formulé un expert, "Puisque c'est une si bonne idée, pourquoi tout le monde ne la met-elle pas en pratique ?" (Gianakis, 1996, p. 127). Les nombreux exemples d'échec ou d'interruption des initiatives d'intégration sont-ils à mettre à compte de simples accidents ou négligences, ou l'intégration présente-t-elle certains risques ou inconvénients qui doivent être pris en compte au même titre que les avantages identifiés dans la section précédente ?

L'intégration de la gestion des performances et de la gestion financière se heurte à des difficultés *techniques* ainsi qu'à une résistance potentielle au niveau *politique* et des *comportements*. Ces problèmes sont récapitulés ci-après :

- Les procédures budgétaires font partie des pratiques les plus profondément ancrées dans les habitudes administratives. Elles font intervenir des acteurs puissants et des intérêts politiques considérables, en particulier lorsqu'elles portent sur des questions de distribution cruciales. Par conséquent, en liant étroitement l'évolution de ces procédures à l'introduction de dispositifs de gestion des performances, on court parfois le risque de compliquer les procédures, de multiplier

le nombre des obstacles à surmonter et d'accroître la probabilité que le processus de réforme n'atteigne pas ses objectifs. La gestion des performances est déjà difficile à mettre en œuvre seule. Si l'on essaie d'instaurer simultanément, et en une seule fois, une réforme de la gestion des performances *et* du budget, on accroît le risque que les *deux* réformes échouent. Comme le note Mayne (1996, p. 13) : "La mise en œuvre de la gestion basée sur les résultats nécessite un consensus, mais les tensions sont plus fortes lorsque l'objectif consiste à lier les performances à l'affectation des ressources". Ce problème n'est donc pas insurmontable : il s'agit plutôt de savoir gérer le changement et de faire en sorte que les systèmes, même s'ils se développent indépendamment, soient suffisamment coordonnés pour éviter de se faire mutuellement obstacle. On pourrait résumer ce problème par l'expression "*vouloir en faire trop à la fois*".

- Selon certains commentateurs, il y aura toujours des cas où les exigences du processus politique qui entoure la budgétisation et celles des processus de gestion qui caractérisent l'amélioration des performances seront en conflit. L'argument est en l'occurrence le suivant : pour résoudre les problèmes complexes et sensibles de distribution qui sont inhérents à toute procédure d'élaboration budgétaire, les responsables politiques (aux niveaux exécutif et législatif) doivent faire appel à des notions vagues et générales afin de créer ou maintenir une coalition qui soutienne (ou tout au moins accepte) la poursuite de tel programme ou l'interruption de tel autre (voir, par exemple, Leloup et al., 1998). Dans le cadre de ce processus délicat et souvent conflictuel, la dernière chose que souhaitent les dirigeants politiques, c'est procéder à une évaluation comparative minutieuse des programmes en concurrence ou spécifier précisément les priorités et les normes opérationnelles (Jones et McCaffrey, 1997, p. 39 ; Monnier, 1992, p. 18). De tels exercices ne montreraient que trop clairement "qui est gagnant et qui est perdant" et quel est le rapport coût-efficacité relatif des différents programmes, et ce faisant, ils rendraient d'autant plus difficile l'application d'un mode de gestion fondé sur la coalition. Pour que le processus de gestion des performances s'améliore, il faut au contraire que les participants discutent et s'entendent sur des objectifs, des cibles et des normes qui soient réalistes, mesurables et datés, et que les groupes de clients et leurs préférences soient précisément identifiés. Si rien n'indique que les contradictions de ce type sont systématiques, il serait absurde de prétendre que les exigences du processus de négociation budgétaire sont toujours compatibles avec les principes de la bonne gestion des performances. Ce problème, qui est en quelque sorte celui du "*confort de l'ambiguïté*", soulève une question intéressante : il faudrait savoir s'il est possible de concevoir les procédures et les flux d'informations d'une manière qui incite les décideurs à renoncer progressivement à ce confort pour agir davantage en connaissance de cause. Certains pays ont tenté ne serait-ce que de sensibiliser leurs responsables politiques à ce problème délicat et de concevoir des séances d'information adaptées à leurs besoins spécifiques.
- Cela étant, les responsables politiques ne sont pas les seuls à être incités à maintenir une certaine opacité ou tout au moins à éviter une comparaison claire des programmes qui fasse ressortir l'intégralité des coûts. Les fonctionnaires peuvent eux aussi avoir intérêt à protéger "leurs" programmes et, de ce fait, se montrer plus que méfiants vis-à-vis des initiatives favorables à une transparence complète dans le domaine financier et des performances. Ce problème de "*défense du territoire*", qui peut également se manifester à l'échelle des agences/ministères, est bien connu. Aux États-Unis, par exemple, malgré l'adoption au début des années 90 d'une législation instaurant une réforme majeure des procédures de gestion :

Dans le cadre du processus de décision budgétaire au niveau fédéral, des incitations bien réelles continuent d'encourager ministères et agences à dissimuler le coût véritable de vastes programmes dans les domaines de la protection sociale, de la défense nationale, de la gestion du domaine public, du transport, de l'énergie et autres. (Jones et McCaffrey, 1997, p. 49 ; voir également Gianakis, 1996, p. 134)

- Il existe également ce que l'on pourrait appeler une *divergence culturelle* entre la gestion financière et la gestion des performances. Compte tenu des pressions à la hausse constantes qui s'exercent sur les dépenses publiques, la gestion financière s'assimile (au moins partiellement) à un processus de discipline et de contrôle. Les ministères des finances et les services du Trésor s'efforcent de modérer les demandes des ministères dépensiers et de rappeler aux autres ministères la nécessité de donner la priorité aux considérations macroéconomiques – lesquelles sont étrangères aux objectifs sociaux, stratégiques et de gestion particuliers qui sous-tendent et motivent la plupart des grands programmes publics (dans des domaines tels que la sécurité sociale, la santé, l'éducation, la défense, etc.). A l'inverse, de nombreuses initiatives d'amélioration des performances insistent sur les valeurs sociales profondes que véhiculent les objectifs spécifiques de chaque programme, sur la nécessité du travail en équipe, de la coopération et d'un engagement en faveur d'une amélioration continue, et sur l'impératif absolu d'être à l'écoute des clients. Il y a donc ce que l'on pourrait appeler non pas une contradiction mais une *différence de ton* entre la budgétisation à haut niveau et les initiatives d'amélioration des performances. Ce problème, qui se résume à un antagonisme entre "*la coercition et l'habilitation*" se manifeste de différentes façons. Par exemple, il peut prendre la forme de tensions entre les services financiers et les services des ressources humaines, ou entre les services qui adoptent une approche "dure" axée sur les chiffres et ceux qui se concentrent sur des aspects plus "doux" tels que la qualité, le changement culturel et le renforcement des capacités.
- Les systèmes de gestion des performances qui incluent des mesures de l'efficacité se heurtent à des problèmes techniques délicats. Dans un certain nombre de pays, l'administration et les experts ont convenu de la nécessité de dépasser la notion de mesure des produits (qui consiste généralement en une mesure de l'efficience) pour privilégier la mesure des résultats (mesure de l'efficacité) (voir, par exemple, East, 1997). Tout système de mesure des performances équilibré doit englober les deux concepts. De fait, les mesures des résultats assurent deux catégories de fonctions : la mesure de l'efficacité et l'amélioration de la planification des politiques par l'utilisation des mesures de résultats comme indicateurs d'orientation dans la réalisation des objectifs publics (plutôt que comme mesures d'impact). En ce sens, elles constituent davantage un outil de formulation des politiques qu'un garant de l'obligation de rendre compte (Schick, 1996). Les problèmes surgissent lorsque l'on tente de lier directement les affectations budgétaires à la mesure de l'efficacité. Cela peut paraître simple, mais il s'agit en réalité d'un exercice très complexe. "Le principal obstacle à l'intégration de la mesure des performances et de la budgétisation est le fait qu'il est difficile, dans le cas des programmes du secteur public, de construire les mesures de résultats requises" (Gianakis, 1996, p. 140 – voir également Wildavsky, 1979, p. 32, qui exprime à peu près la même vue de manière plus imagée). Il y a à cela plusieurs raisons. Pour commencer, dans le cas de nombreux programmes, les résultats évoluent sur une période beaucoup plus longue que l'exercice budgétaire. Par conséquent, il y a peu de chances pour que le changement des résultats constaté une année donnée reflète les efforts des gestionnaires en place à cette période. Deuxièmement, il arrive souvent que les résultats ne soient que partiellement déterminés par les programmes publics – à savoir, il existe d'autres déterminants qui échappent au contrôle des gestionnaires. Dans ce cas de figure, il est relativement injuste de lier les ressources aux résultats (Pollitt, 1997). Ce problème est celui de "*l'attribution des résultats*".

Enfin, force est de reconnaître que dans de nombreux cas, d'un point de vue politique, l'incapacité à produire des résultats ne doit pas nécessairement entraîner le retrait des ressources et l'abandon des programmes. Les objectifs politiques initiaux (allègement de la pauvreté, lutte contre la criminalité, création d'emplois) conservent toute leur importance. On pourrait même envisager d'*augmenter* les ressources allouées à ces programmes, en modifiant simultanément la conception de ces derniers dans l'espoir qu'ils deviennent plus efficaces. En bref, si l'on crée des liens automatiques et standard entre la mesure de l'efficacité et les affectations budgétaires, ceux-ci auront peu de chances d'être acceptables sur

le plan technique ou politique. Ce constat n'est pas tant un obstacle à l'intégration que la reconnaissance du fait que, même lorsqu'il y a intégration entre l'information sur les performances et l'information financière, des performances médiocres ne doivent pas automatiquement conduire à une réduction du financement. Par exemple, une autre solution peut consister à révoquer les personnes habilitées à prendre des décisions à l'époque considérée.

Reconnaître que l'intégration peut poser des problèmes et rencontrer des obstacles est une chose, conclure qu'elle impossible en est une autre – et sur la base des éléments disponibles, on peut affirmer qu'une telle conclusion est hâtive et injustifiée. Pour approfondir le débat, il est nécessaire d'identifier plus précisément les différents *types* d'intégration que l'on peut s'efforcer d'instaurer, et les *contextes* particuliers dans lesquels s'inscrivent ces efforts.

2. UNE APPROCHE ANALYTIQUE

2.0 *Les possibilités d'intégration : identification des différentes interfaces entre la gestion financière et la gestion des performances*

Il est dangereux de parler de la "gestion financière" et de la "gestion des performances" comme s'il s'agissait d'activités homogènes. En réalité, ces appellations recouvrent un large éventail de décisions et d'activités qui sont prises et exécutées à différents niveaux et dans différents buts. Lorsque les membres d'un gouvernement se réunissent, sous les projecteurs des médias, pour décider si les réductions budgétaires doivent porter davantage sur la défense, la sécurité sociale ou le commerce et l'industrie, ils procèdent à une affectation des ressources. Lorsqu'un professeur d'université, étudiant le budget de son département, se demande si les 5.000 livres qui sont disponibles à la marge doivent être consacrées à l'achat d'un nouvel ordinateur, à l'embauche de personnel administratif à temps partiel ou à l'augmentation des allocations de conférence, il s'agit encore d'un processus d'affectation des ressources. Néanmoins, ces deux processus sont très différents – et pas uniquement à cause du nombre de zéros que comportent les sommes considérées dans l'un et l'autre cas.

L'importance de ces différences au regard de l'intégration est justement l'un des thèmes de ce document. Les problèmes spécifiques d'intégration dépendent en grande partie des processus que l'on se propose d'intégrer, de l'activité sur laquelle ils portent et du niveau auxquels ils interviennent. Les indicateurs de réussite (ou d'échec) ne sont pas forcément les mêmes pour tous les processus, tous les niveaux ou toutes les phases considérés. En conséquence, il faut affiner la question de l'intégration de la gestion financière et des performances de manière à tenir compte d'au moins deux ensembles de facteurs :

- i) *quels processus se propose-t-on d'intégrer*, à savoir, quels systèmes spécifiques de gestion financière et des performances sont intégrés ?
- ii) *quelles variables contextuelles* (par exemple, niveau de prise de décision, type de programme ou d'activité) entrent en jeu dans le cas considéré ?

Une étape préliminaire consiste donc à créer un cadre dans lequel on pourra facilement repérer les *processus* qui sont intégrés (ou, le cas échéant, qui ne le sont pas). Ce cadre, qui constitue une carte du "terrain", permettra ensuite à l'analyse d'identifier les différentes "parties" (c'est-à-dire les différentes interactions entre les variables contextuelles clés) qui se jouent dans chaque section du terrain. Le tableau 1 (ci-dessous) donne une représentation approximative de cette carte.

Tableau 1 : Les processus clés de la gestion financière et des performances

GESTION DES PERFORMANCES			
GESTION FINANCIERE	Définition des normes	Mesure des performances	Surveillance et notification
Élaboration du budget	A	B	C
Mise en œuvre du budget	D	E	F
Comptabilité	G	H	I
Audit et contrôle	J	K	L

On distingue donc deux axes sur la carte, la gestion financière et la gestion des performances. La gestion financière comprend quatre procédures : élaboration du budget, mise en œuvre du budget, comptabilité et audit. Pour sa part, la gestion des performances recouvre des procédures de définition des normes, des procédures de mesure des performances et des dispositifs de surveillance et de notification. Bien qu'elle soit approximative, cette décomposition permet d'ores et déjà de délimiter un terrain comprenant douze cellules (A à L). A ces douze cellules correspondent au moins douze interfaces au niveau desquelles l'intégration peut avoir ou ne pas avoir lieu. Il serait possible de procéder à une décomposition plus élaborée (par exemple, la mise en œuvre du budget peut être subdivisée en un grand nombre de catégories, telles que le contrôle de la trésorerie, le contrôle des stocks, le recouvrement des créances, le contrôle de la qualité, la gestion des risques, etc.), mais un tel niveau de détail serait inopportun pour un document comme celui-ci, eu égard à sa taille et à sa finalité. Nous reviendrons à la "carte" du tableau 1 dans la section 3.

Nous pouvons maintenant passer au deuxième ensemble de facteurs, les variables contextuelles.

2.1 Variables contextuelles clés

La littérature (à la fois pratique et théorique) consacrée à la gestion financière et des performances contient de nombreuses allusions à d'importants facteurs contextuels, parmi lesquels cinq sont fréquemment mentionnés :

- Types de budget
- Types de système comptable
- Types de programme
- Niveaux de prise de décision
- Durée des programmes

Nous indiquons ci-dessous les raisons pour lesquelles ces facteurs sont importants et leurs implications potentielles pour l'intégration.

2.2 Types de budget

De nombreux experts sont d'avis que différents *types* de budget encouragent (et découragent) différents types de comportement, tant parmi les responsables de l'élaboration du budget que parmi ceux qui le mettent en œuvre. On s'aperçoit aisément que certains types de budget se prêtent mieux à l'intégration d'informations sur les performances que d'autres. Par ailleurs, chaque type de budget comprend des points forts et des points faibles (Gianakis, 1996, p. 135-140).

Les budgets qui font apparaître différents postes de dépenses (salaires, déplacements, fournitures de bureau, etc.) sont faciles à utiliser pour les non-spécialistes (y compris les législateurs) et facilitent le micro-contrôle. Néanmoins, avec cette présentation, il est difficile d'intégrer des données pertinentes sur les performances autres que de simples informations sur l'adéquation entre les dépenses et les crédits budgétaires. Il est à noter que la méthode de budgétisation par postes de dépenses est parfois très solidement ancrée dans les habitudes (elle est même parfois imposée par la loi). Par conséquent, il peut s'avérer difficile de la modifier.

L'introduction de budgets globaux (comprenant une dotation unique pour l'ensemble des coûts de fonctionnement) et le renforcement concomitant de la souplesse de la gestion constituent un thème majeur des réformes budgétaires mises en œuvre dans plusieurs pays de l'OCDE depuis quelques années. Ainsi, l'adoption de budgets globaux supprime un obstacle important à l'intégration de la gestion financière et des performances. En fait, l'adoption de budgets globaux présuppose l'adoption d'un système de responsabilisation basé sur les performances. Toutefois, comme le note Allen Schick, ce passage ne se fait pas sans mal :

Dans tous les pays qui se sont engagés dans cette voie, la délégation du contrôle de gestion a progressé beaucoup plus vite que l'assimilation des nouvelles modalités de l'obligation de rendre compte. Donner plus de liberté aux gestionnaires, mais en les tenant pour responsables de leurs résultats, est un échange inégal : le premier terme est beaucoup plus facile à réaliser que le second. (OCDE, 1997a).

2.3 Types de système comptable

Trois aspects au moins des systèmes comptables influencent les possibilités d'intégration avec la gestion des performances. Le premier est *l'identité des entités comptables*. Ce point peut être résumé par la question suivante : les entités chargées de consigner les performances et les entités chargées de la gestion financière sont-elles les mêmes ? Dans le cas des Executive Agencies du Royaume-Uni, par exemple, la réponse est en général "oui". Toutes les agences disposent d'un document-cadre qui précise leurs normes de performance ; par ailleurs, elles constituent des entités comptables, dotées d'un agent comptable propre (généralement le directeur) qui est chargé de présenter les comptes de l'agence et peut être appelé à témoigner de sa position financière devant les commissions parlementaires. A l'inverse, les fonctions

peuvent être séparées – c’est le cas, par exemple, lorsqu’une agence ou unité bénéficie d’une autonomie de gestion considérable, mais que les services du trésor ou le ministère des finances continuent de présenter un ensemble unifié de comptes au nom du gouvernement ou de l’État dans son ensemble.

Deuxièmement, il faut tenir compte du fait qu’une entité de gestion des performances peut n’avoir à sa disposition que des données incomplètes sur les coûts (tous les coûts ne sont pas budgétisés directement). Le raisonnement, dans ce cas, est simple. Les informations sur les performances d’une entité peuvent être faussées si les performances consignées sont en partie réalisées à l’aide du budget d’une autre entité. Par exemple, si les bâtiments, les véhicules ou le service juridique d’une agence sont fournis par une agence centrale disposant d’un budget séparé (par exemple, le ministère des travaux publics, un service de gestion des véhicules de l’État ou un service juridique central), il devient plus difficile d’évaluer certains aspects des performances de cette agence – et impossible de procéder à une analyse exacte des prix et de la qualité.

Le troisième point, qui est lié au précédent, consiste à savoir si *la comptabilité est tenue sur la base des flux de trésorerie ou sur la base des engagements (comptabilité d’exercice)*. Plusieurs pays de l’OCDE ont abandonné ou sont en passe d’abandonner la comptabilité de trésorerie au profit de la comptabilité d’exercice, dont il existe plusieurs variantes (voir, par exemple, Jones, 1998 ; Likierman, 1998 ; Straw, 1998). La comptabilité d’exercice consigne les charges à payer et les produits à recevoir, tandis que la comptabilité de trésorerie consigne les paiements qui sont effectués. Les partisans de la comptabilité d’exercice arguent du fait qu’elle donne des informations de meilleure qualité sur la gestion – en particulier sur les coûts et les actifs – et qu’elle facilite l’intégration des mesures financières et des mesures des performances. Au vu de l’expérience de la Nouvelle-Zélande, qui a adopté la comptabilité d’exercice, ce système permet une gestion plus pointue des biens de capital.

2.4 *Types de programme*

Certains types de programme se prêtent mieux que d’autres à la mesure des performances. Par exemple, Bouckaert et Ulens (1998, p. 33-34) établissent une distinction entre :

1. *Les activités tangibles* : activités standard et mesurables qui produisent des biens ou des services récurrents (par exemple, construction de routes, délivrance de permis)
2. *Les services personnalisés non-tangibles* : services présentant un degré de personnalisation supérieur tels que l’enseignement ou les soins de santé. Ces services comportent des aspects normalisés mais doivent néanmoins être adaptés aux besoins et aux contextes individuels. Dans ce cas, il est plus difficile de saisir l’essence du service considéré à l’aide d’un nombre limité de mesures clés.
3. *Les services idéaux non-tangibles* : services présentant un aspect moins standard et routinier (par exemple, coordination d’autres activités ; conseils sur l’orientation des politiques).

Plus on descend le long de cette échelle, en passant des programmes de type 1 aux programmes de type 3, plus la mesure des performances et le calcul de coût unitaires fiables risquent de devenir difficiles (voir également Bouckaert et Halachmi, 1996). Logiquement, toutes choses étant égales par ailleurs, l’intégration des mesures des performances et des mesures financières devrait donc être moins difficile dans le cas des produits et des services tangibles et standard. On pourrait ajouter que la classification de Bouckaert et Ulens ne rend pas parfaitement compte d’une quatrième catégorie d’activités gouvernementales qui revêt une importance croissante, à savoir la *réglementation*. La mesure des performances des agences de réglementation pose des problèmes particuliers (voir, par exemple, Foster, 1992), tout comme leur procédure budgétaire (voir Thompson, 1997).

Pour illustrer rapidement l'importance de la nature des programmes, prenons l'exemple de l'application du nouveau Cadre de comptabilité et de budgétisation des ressources (fondé sur la comptabilité d'exercice) au Ministère de la défense du Royaume-Uni. Deux experts expliquent ce qui suit :

De nombreux ministères centraux n'effectuent que des opérations de trésorerie (traitement des aides ou des paiements de sécurité sociale par exemple). Dans leur cas, l'adoption du cadre de comptabilité et de budgétisation des ressources entraînera peu de changements. Le cas du Ministère de la défense est différent. Ce ministère déploie des actifs extrêmement coûteux pour produire un résultat qui est tangible en théorie, mais impalpable dans la pratique – la “force de frappe”. (Gillibrand et Hilton, 1998, p. 21).

Par ailleurs, les auteurs signalent que les particularités du programme de défense peuvent engendrer certains problèmes complexes – et favoriser l'apparition d'incitations perverses.

Le type des programmes influence également les possibilités d'arbitrage entre prix et qualité (ou entre coût et qualité). Les activités tangibles telles que la construction de routes ou la délivrance de permis ou licences ont des coûts aisément identifiables et des produits tout aussi visibles (la route est construite dans le respect du cahier des charges ou non). Dans ce cas, le bien considéré est relativement standard, de sorte que la mesure de la qualité ne pose théoriquement pas trop de problèmes. Il est possible de calculer un rapport prix/qualité et de définir des normes basées sur ce rapport au moment où les fonds sont budgétisés. Dans le cas des services personnels non-tangibles, la situation est beaucoup plus complexe, notamment parce que l'absence de normalisation contraint à laisser de côté l'aspect “qualité”. Néanmoins, des progrès considérables ont été accomplis au cours des deux dernières décennies dans ce domaine. Les services “idéaux” et réglementaires sont encore plus problématiques. Prenons l'exemple des activités de conseil sur l'orientation des politiques : bien qu'il soit parfaitement possible d'établir des normes de performance en termes de délai et d'exhaustivité, ces critères ne sauraient être confondus avec la *qualité* sous-jacente des conseils. Diverses tentatives ont été faites pour remédier à ce problème – notamment en Nouvelle-Zélande – mais quelque soit le jugement porté sur leur réussite, il n'en demeure pas moins que le rapport prix/qualité est plus facile à mesurer et à appréhender dans le cas des produits tangibles et standard (Boston, 1994 ; Pollitt et Bouckaert, 1995, p. 10-19).

2.5 Niveaux de prise de décision

Les niveaux de prise de décision peuvent être classés de différentes manières, mais une division en cinq catégories nous paraît suffisante dans le cadre du présent document.

- a) Détermination de l'enveloppe globale des dépenses publiques. Nous pouvons parler dans ce cas de *processus de décision global* en matière de dépenses (en nous rappelant la définition des objectifs de la budgétisation donnée dans la section 1.2).
- b) Répartition du total entre les grands secteurs (défense, éducation, maintien de l'ordre public, etc.). Ce niveau de décision porte sur l'*affectation intersectorielle*.
- c) Affectation des ressources à des programmes particuliers au sein d'un secteur (par exemple, au sein du budget de l'éducation, ressources affectées aux écoles maternelles, aux établissements secondaires et aux universités). On peut parler ici de *processus de décision intrasectoriel*.
- d) Affectation des ressources à des activités ou des institutions spécifiques au sein d'un programme particulier (par exemple, décision d'allouer davantage de ressources, en termes relatifs, à l'université X qu'à l'université Y, du fait que X enregistre des performances supérieures en matière de recherche et/ou que le nombre de ses étudiants dans les disciplines

considérées comme prioritaires par le gouvernement a augmenté plus vite). Nous pouvons qualifier ce processus de *gestion des priorités des programmes*.

- e) Affectation des ressources au sein d'une institution ou d'une activité particulière (par exemple, décision d'une université de faire passer une partie des ressources du budget des salaires des universitaires à celui des déplacements, ou décision d'acheter des services à l'extérieur plutôt que de les assurer en interne). Nous parlerons dans ce cas de *gestion opérationnelle*.

Il nous faut noter immédiatement que les procédures budgétaires et financières réelles ne se prêtent pas toujours à une classification aussi nette. Dans certaines juridictions, il n'existe actuellement aucun processus de décision global intervenant en amont du processus de répartition. Dans de nombreux pays, la procédure de budgétisation aux différents niveaux s'assimile davantage à une succession continue d'interactions et d'ajustements mutuels qu'à une séquence logique et hiérarchisée. En bref, les approches descendante et ascendante n'ont pas le même poids dans les différents pays, et il arrive même qu'au sein d'un même pays, on constate des divergences significatives entre les différents niveaux d'administration. Pour la commodité de l'analyse, cependant, ce document utilisera les cinq niveaux sus-mentionnés.

Un autre point mérite d'être signalé : la ligne de démarcation entre l'*élaboration* (ou *constitution*) du budget et la *mise en œuvre* (ou *exécution*) du budget n'est pas forcément perçue de la même manière par les "acteurs" intervenant aux différents niveaux. Ainsi, les processus de décision a) et b) relèvent sans aucun doute possible de l'*élaboration* du budget, et les décisions, lorsqu'elles sont prises, sont validées par la législature et ont force de loi. En revanche, dans le cas des processus d) et e), le point de vue peut varier. Un ministre ou un haut fonctionnaire peut considérer que ces décisions s'apparentent sans conteste au processus d'*exécution* du budget. En revanche, pour les acteurs impliqués directement (dirigeants d'institutions, chefs de division ou de département dans les agences et organismes prestataires de services), les niveaux d) et e) peuvent être assimilés à des procédures d'*élaboration* budgétaire (les ressources disponibles étant réparties entre des entités demandeuses concurrentes, etc.).

Comme nous l'avons noté plus haut, les réformes de la gestion publique mises en œuvre dans de nombreux pays depuis la fin des années 70 se caractérisent par une décentralisation des pouvoirs de gestion financière et par une sensibilisation du personnel de tous échelons aux questions de coût. Cette évolution s'est notamment traduite par une tendance à supprimer ou assouplir les divisions entre les différents postes budgétaires, en conférant aux gestionnaires de niveau intermédiaire ou inférieur un pouvoir de décision accru en matière de transfert entre postes – la dernière étape consistant à ne maintenir qu'un poste budgétaire unique, à l'intérieur duquel les gestionnaires locaux peuvent déplacer les ressources à leur gré. A mesure que les gestionnaires de niveau intermédiaire et inférieur bénéficient de pouvoirs accrus dans ce domaine, leur travail s'apparente non plus seulement à un processus d'exécution budgétaire, mais également à un processus d'*élaboration*. Bien entendu, les pratiques varient considérablement d'un pays et d'un organisme public à l'autre. Dans certains cas, les divisions entre les postes budgétaires restent strictes, et le transfert des ressources d'un poste à l'autre est étroitement supervisé par l'autorité centrale.

On peut, le cas échéant, distinguer des relations générales entre les cinq niveaux de prise de décision et l'intégration de la gestion financière et des informations sur les performances. *Les deux niveaux "supérieurs" – processus de décision global et affectation intersectorielle – sont probablement ceux auxquels il est le plus difficile d'intégrer des informations sur les performances.* Des études menées dans différents pays indiquent que c'est à ces niveaux que les valeurs et les idéologies politiques, ainsi que les pressions macroéconomiques, exercent l'influence la plus grande et la plus directe, au point parfois d'empêcher la prise en compte des données relatives aux performances concernant des programmes ou des services spécifiques (voir par exemple Bouckaert et Ulens, 1998, p. 46-51 ; Jones et McCaffrey, 1997, p. 40 ; Mayne, 1996, p. 13).

Aux niveaux inférieurs (c, d, e), un degré élevé d'intégration entre la gestion opérationnelle et les processus financiers a plus de chances d'intéresser les "acteurs clés", et peut donc être mis en œuvre plus facilement. Nous reviendrons à ces questions dans la section 3.

2.6 *Durée des programmes*

Des difficultés particulières peuvent survenir dans le cas des programmes dont les effets mettent du temps à se manifester (programmes d'amélioration de l'environnement, programmes de recherche fondamentale, mise au point d'armes sophistiquées, etc.). Dans une certaine mesure, les programmes à "objectifs éternels" (réduction de la criminalité ou suppression de la pauvreté par exemple), qui portent sur des variables peu susceptibles d'évoluer radicalement en l'espace de quelques mois (ou tout au moins pas grâce à l'action gouvernementale) posent des problèmes similaires. Dans ces circonstances, fixer un budget annuel ou définir et redéfinir des normes de performance annuelles n'a pas grand sens.

Ces programmes peuvent être considérés comme l'illustration extrême d'un problème plus général : nombre des activités gouvernementales ne peuvent pas être gérées de manière optimale si l'échelonnement de leur financement est rigoureusement réparti en périodes d'un an. L'accroissement des dépenses durant le dernier mois de l'exercice budgétaire est le symptôme le plus connu des effets de distorsion causés par l'annualisation stricte. Pour corriger ces effets pervers, plusieurs pays ont adopté des mécanismes qui permettent une plus grande flexibilité opérationnelle en fin d'exercice (la Suède, par exemple, a instauré un système de reports de crédits et un mécanisme permettant d'engager des dépenses par anticipation sur des crédits futurs jusqu'à hauteur de 3 pour cent – voir OCDE, 1998).

3. TYPES D'INTÉGRATION

3.0 *Quelles sont les interfaces clés ?*

Dans la section 2.0, nous avons identifié au moins douze interfaces au niveau desquelles l'intégration peut être importante, faible ou totalement absente (A à L dans le Tableau 1). Certaines sont probablement plus importantes que d'autres et, à ce titre, devraient se voir accorder une attention prioritaire par toutes les personnes qui s'intéressent à l'intégration. Par exemple, les interfaces A, C, E et H exercent probablement un rôle majeur, tandis que G et J (entre autres) sont moins cruciales. Le reste de cette section explique pourquoi il en est (habituellement) ainsi.

L'interface A (**élaboration du budget : définition des normes**) est importante car si les normes sont définies sans aucun lien avec la manière dont le budget est élaboré, le système de gestion des performances risque d'être affecté par un sérieux manque de réalisme. La confiance dans les normes de performance ne peut que s'affaiblir si ces dernières ne présentent aucun lien avec l'affectation des ressources budgétaires, et au bout du compte, la réalisation des normes en question sera considérée comme arbitraire et/ou peu significative.

L'interface C est au carrefour de **l'élaboration du budget et de la surveillance et la notification des performances**. Il s'agit d'une interface fondamentale car *si le processus d'élaboration du budget n'intègre pas systématiquement des informations sur les performances (indiquant dans quelle mesure les programmes sont efficaces et efficients ; s'ils ont atteint les normes prédéfinies), les responsables habilités à prendre des décisions en matière budgétaire seront dans l'incapacité absolue d'affecter les ressources en fonction des performances*. Bien entendu, le simple fait que des informations sur les performances soient *disponibles* ne garantit pas qu'elles seront utilisées (Gianakis, 1996, p. 128). En revanche, leur absence garantit qu'elles ne le seront pas ! De plus, ce point nous amène à nous interroger sur la manière

dont les incitations ou les pressions pourraient être renforcées au niveau politique de sorte que ces informations soient utilisées dans l'évaluation des décisions en matière de planification et d'affectation des ressources (le Bureau du Conseil privé, au Canada, s'est intéressé à cette question).

On est en droit de penser que les décisions en matière d'affectations budgétaires *devraient* être prises à la lumière des informations communiquées sur les performances de chaque programme. Dans la pratique, cependant, la possibilité de procéder ainsi est en général étroitement subordonnée au *niveau de prise de décision*. Pour les raisons présentées dans les sections 1.3 et 2.5, l'intégration est beaucoup plus difficile aux niveaux supérieurs (*processus de décision global en matière de dépenses, affectation intersectorielle*) qu'aux niveaux inférieurs (*gestion des priorités des programmes, gestion opérationnelle*).

Le niveau intermédiaire – *processus de décision intrasectoriel* – peut également soulever des difficultés, du fait d'un problème "d'attribution des résultats" (voir section 1.3). Lorsqu'un ministre de l'éducation doit répartir des ressources entre des programmes d'enseignement primaire, secondaire et tertiaire (par exemple), il peut difficilement se fonder sur les mesures récentes de l'efficacité ou de l'efficacités. En effet, la mesure de l'efficacité peut ne présenter aucun rapport avec les résultats éducatifs (un degré d'efficacité faible peut s'accompagner de bons résultats, de sorte qu'un retrait des ressources risque d'être préjudiciable à certains des établissements les plus efficaces). La mesure de l'efficacité (résultats éducatifs) peut être déterminée tout autant par le profil de la population desservie et les expériences pédagogiques antérieures que par les efforts du corps enseignant actuel. Par conséquent, allouer les ressources sur ce critère serait quelque peu injuste. En tout état de cause, même si, par exemple, l'enseignement primaire semble à la fois inefficace et inefficace, il faudrait que le ministre soit bien téméraire (pour ne pas dire stupide) pour lui retirer son budget et le transférer aux programmes d'enseignement secondaire ou tertiaire. La qualité de l'enseignement primaire doit demeurer un objectif fondamental de la politique publique, même si les institutions actuelles semblent peu performantes.

Nous devons donc revoir notre conclusion : l'interface C (**élaboration du budget : surveillance/notification**) revêt une importance cruciale, mais l'influence des données relatives aux performances sur les décisions d'affectation est fortement susceptible de varier en fonction du niveau de prise de décision, les niveaux intermédiaires et inférieurs étant généralement ceux où ces données exercent la plus grande influence. Néanmoins, si l'on était amené à constater que les données sur les performances sont peu utilisées dans les décisions d'élaboration budgétaire – même aux niveaux inférieurs – cela refléterait assurément un faible degré d'intégration entre la gestion financière et la gestion des performances au sein du système dans son ensemble.

L'interface E (**mise en œuvre du budget : mesure des performances**) est également vitale. C'est à ce niveau que la mise en œuvre du budget – c'est-à-dire la gestion financière mois par mois – est ou n'est pas connectée avec la mesure des performances. La question clé est de savoir si les gestionnaires opérationnels, lorsqu'ils utilisent les ressources financières à leur disposition, mesurent également les performances obtenues avec chaque type de ressource, ou si les deux flux d'informations, financiers et opérationnels, sont relativement dissociés. Par exemple, lorsque le gestionnaire d'un bureau de sécurité sociale décide d'embaucher à temps partiel dix personnes supplémentaires en raison de la prévision d'un surcroît de travail à la suite de la fermeture d'une usine locale, peut-il déterminer si la présence de ce personnel supplémentaire maintient ou améliore la qualité du service offert par l'agence ? Les mesures requises sont-elles appliquées ou le personnel est-il embauché simplement avec l'espoir ou la certitude qu'il fera l'affaire ?

L'interface entre le **système comptable et le système de mesure des performances** (H dans le Tableau 1) est elle aussi cruciale. L'intégration, à ce niveau, implique que les catégories pour lesquelles il est procédé à une mesure des performances coïncident avec les catégories pour lesquelles on recueille des informations comptables. Si, par exemple, la comptabilité est très centralisée (par ministère) ou, au contraire, tenue par poste budgétaire détaillé, alors que les performances sont mesurées pour chaque unité locale de prestation

de services gérée de manière autonome, les gestionnaires ne pourront pas obtenir d'informations fiables sur le coût de leurs activités. Dans la mesure où l'efficacité est généralement définie par le rapport entre les ressources et les résultats mesurés, l'absence de données sur le coût des ressources par activité empêche de convertir les données sur les performances en mesures de l'efficacité. Savoir que le nombre de réclamations traitées ou d'aides accordées a augmenté est intéressant, mais si le système comptable n'est pas capable d'indiquer l'impact de cette évolution sur les *coûts*, aucun débat sur l'efficacité ne peut avoir lieu.

On peut considérer que les interfaces G et J (**comptabilité : définition des normes et audit/contrôle : définition des normes**) ont, en termes relatifs, moins d'importance. Elles dépendent du degré d'intégration au niveau des interfaces primordiales et, en ce sens, sont secondaires. Ainsi, l'intégration de la **définition des normes** et de la **comptabilité** dépend de l'intégration préalable du **système de mesure des performances** et du **système comptable** (interface H), comme nous l'avons vu dans le précédent paragraphe. De la même manière, l'intégration de l'**audit des performances** et de la **définition des normes** peut avoir une utilité au sein du système global d'intégration (voir, par exemple, National Audit Office, 1995) mais cette possibilité dépend largement de la réalisation plus fondamentale de l'intégration au niveau d'autres interfaces, en particulier B et E (**élaboration du budget : mesure des performances et mise en œuvre du budget : mesure des performances**). En outre, de manière plus générale, même si l'établissement d'un système d'audit indépendant des performances peut grandement contribuer à assurer la cohésion du système intégré de gestion financière et des performances (Hencke, 1998 ; Pollitt et al., 1999), il ne peut en être ainsi que si les ministères et les agences se dotent eux-mêmes d'un système de gestion des performances et d'établissement des coûts par activités.

Le principal "message" livré par cette section est donc que certaines interfaces sont en général plus importantes que d'autres, et que les chercheurs spécialisés dans la question de l'intégration devraient s'occuper en priorité de ces interfaces.

Tableau 2 : Variables clés pour l'intégration

<p><i>L'intégration est plus facile dans un contexte où :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • La définition stratégique des normes/objectifs est liée à l'affectation des ressources. • La budgétisation est globale ou basée sur les produits. • Une comptabilité par activités fondée sur les coûts complets a été adoptée. • Les programmes considérés sont composés d'un ensemble de produits ou services tangibles et mesurables. • Le processus d'intégration est mis en œuvre aux niveaux de la gestion des priorités des programmes et de la gestion opérationnelle. • Les effets d'un programme se manifestent rapidement après la fourniture des services ou des produits qu'il recouvre. • Les résultats peuvent être attribués avec une grande certitude au programme même (il n'y a pas lieu de suspecter que d'autres facteurs expliquent ces résultats). 	<p><i>L'intégration est plus difficile dans un contexte où :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • La planification et l'affectation des ressources se fondent sur le rythme d'augmentation passé des crédits. • Les ressources sont budgétisées par poste. • Les entités comptables ne coïncident pas avec les unités dans lesquelles les activités du programme sont menées et les performances mesurées. • Le programme est constitué de services "idéaux", non-standard et intangibles. • Les effets du programme ne deviennent perceptibles qu'à long terme. • Même lorsque des "résultats" sont détectés, il est difficile de les attribuer directement au programme.
---	--

Le Tableau 2 décrit succinctement les contextes dans lesquels l'intégration a le plus de chances d'aboutir ou d'échouer. Dans la réalité, la plupart des contextes ne sont ni aussi favorables que ceux de la colonne 1 ni aussi défavorables que ceux de la colonne 2. En fait, peu de programmes publics possèdent toutes les caractéristiques de la colonne 1. Pour sa part, la colonne 2 représente une illustration extrême de deux des problèmes identifiés au début du document – la situation consistant à "vouloir en faire trop à la fois" et le problème de "l'attribution des résultats" (section 1.3) – combinés à d'autres difficultés potentielles.

La littérature étudiée ne permet pas de tirer de conclusions définitives sur l'importance relative des différentes variables, mais le niveau de prise de décision est fréquemment mentionné et il apparaît clairement que le type de budget et le système comptable en place contribuent largement à déterminer dans quelles conditions l'intégration peut avoir lieu. Les systèmes de budgétisation ne peuvent pas être modifiés du jour au lendemain. Cela est encore plus vrai des systèmes comptables. Si le budget est réparti par postes et/ou si le système comptable ne permet pas d'établir de manière fiable le coût des activités d'un programme, il faudra impérativement ajuster ces deux composantes fondamentales de tout système intégré de gestion financière et des performances avant de pouvoir entreprendre quoi que ce soit de plus élaboré.

3.1 *Intégration parfaite, nulle ou relative ?*

Imaginons un monde idéal où l'intégration serait "parfaite" : des systèmes de gestion financière et des performances compatibles seraient en place aux douze interfaces répertoriées dans le Tableau 1, et l'intégration serait réalisée pour l'ensemble des programmes (quel que soit leur type) et l'ensemble des niveaux de prise de décision. La littérature ne contient aucun exemple de cet état de grâce, et pour toutes les raisons mentionnées plus haut, cela n'est guère surprenant.

D'un autre côté, il serait tout aussi surprenant qu'une administration renonce complètement à établir des liens entre la gestion financière et la gestion des performances. Une telle attitude serait dépassée et signifierait en substance que l'administration concernée ne souhaite pas connaître les relations entre, d'une part, les ressources affectées aux différentes activités, et d'autre part, les résultats de ces activités ou la qualité de leur gestion.

Par conséquent, dans la pratique, toutes les juridictions se situent quelque part entre l'intégration parfaite et l'intégration nulle. Il va sans dire que de nombreux gouvernements considèrent qu'il est utile et urgent de renforcer l'intégration, même si l'objectif d'intégration parfaite reste difficile à atteindre (Vérificateur général du Canada, 1997 ; East, 1997 ; Likierman, 1998 ; Mayne, 1996 ; OCDE, 1997b ; Radin, 1998). Dans ces conditions, la question que l'on doit se poser n'est plus tant "comment parvenir rapidement à une intégration parfaite à toutes les interfaces ?" que "comment favoriser le renforcement de l'intégration ?"

4. CONCLUSIONS -- INDICATEURS D'INTÉGRATION

4.0 *Indicateurs d'intégration : interprétations et limites*

La section 4.1 donne une liste d'indicateurs d'intégration possibles. Néanmoins, avant d'entrer dans le vif du sujet, il peut être utile de donner quelques précisions sur la manière dont les indicateurs suggérés ont été construits, sur leur statut et sur la façon dont ils peuvent être utilisés.

Tout d'abord, il devrait apparaître clairement que les indicateurs retenus (présentés sous forme de questions) sont tirés des parties précédentes de ce document. Ils reflètent en particulier l'importance accordée aux différences de niveau et de type des décisions dans lesquelles sont impliqués les législateurs, les membres de l'exécutif et les gestionnaires publics. Par conséquent, la première question principale et les premières questions annexes associées concernent essentiellement les processus d'élaboration budgétaire à haut niveau – à savoir, pour reprendre les termes de la section 2.5, *le processus de décision global en matière de dépenses, l'affectation intersectorielle et l'affectation intrasectorielle*. La deuxième question, en revanche, se concentre plutôt sur la phase de mise en œuvre du budget – *gestion des priorités des programmes et gestion opérationnelle*.

Il faut également être bien conscient du fait que ces indicateurs sont sélectifs. Nous ne proposons pas de questions pour l'ensemble des interfaces identifiées dans ce document – en d'autres termes, la "carte" des interfaces n'est pas intégralement couverte par les indicateurs suggérés. La raison de cette sélectivité est en partie pratique : en effet, un nombre de questions trop important deviendrait vite ingérable. Cependant, la sélection reflète également ce qui a été dit dans la section 3 : certaines interfaces et variables sont en général plus importantes que d'autres, et à ce titre, c'est sur elles que doit se concentrer toute évaluation du degré d'intégration atteint.

L'ensemble de questions proposé a pour objectif de servir de base à des discussions plus approfondies et à d'éventuels ajustements. Il est probable que la poursuite des réflexions sur ce sujet permettra de formuler des questions supplémentaires, d'affiner les questions existantes ou d'indiquer s'il y a lieu de modifier

l'ensemble de questions pour l'adapter aux circonstances et aux institutions propres aux juridictions étudiées. L'auteur sait pertinemment que sa démarche s'apparente à une expédition en terrain inconnu et qu'il serait particulièrement chanceux si ces premières propositions étaient complètes ou entièrement fiables.

Enfin, il faut préciser que ces questions ont pour vocation de servir "d'ouvre-boîte" plutôt que "d'aide-mémoire" (Carter et al., 1992, p. 49-51). On considère que les connaissances les plus récentes sur ce sujet ne permettent pas – ou tout au moins ne permettent pas encore – de recourir à un questionnaire de type QCM. Les questions proposées devront, si elles remplissent leur mission, déboucher sur des questions plus approfondies (d'où l'expression d'"ouvre-boîte"). Au fur et à mesure, les nouvelles réponses obtenues dresseront un panorama plus complet de l'intégration entre les systèmes de gestion financière et de gestion des performances dans la juridiction étudiée.

4.1 Indicateurs d'intégration : quelques modestes propositions

En tenant compte des réserves formulées dans la section précédente, nous pouvons proposer quelques indicateurs d'intégration et les commenter brièvement. Ces indicateurs se présentent sous la forme d'une série de questions qui peuvent être posées à propos de toute juridiction.

**Question principale A :
les données sur les performances sont-elles systématiquement incluses dans les
principaux documents budgétaires ?**

Il s'agit d'un indicateur d'intégration élémentaire car l'élaboration du budget est un processus fondamental de la gestion financière. Si aucune donnée sur les performances n'est incluse dans les documents budgétaires, alors les performances ne pourront pas être prises en compte par les décideurs compétents. Malgré tout, la question formulée ci-avant reste très générale, et il est possible de l'affiner en la décomposant en plusieurs questions annexes :

- A.1 *Les données sur les performances sont-elles systématiquement incluses dans les principaux documents examinés par les ministres ?*
- A.2 *Les données sur les performances sont-elles systématiquement incluses dans les principaux documents examinés par les législateurs ?*
- A.3 *L'inclusion des données sur les performances dans les documents budgétaires destinés aux législateurs est-elle facultative pour les pouvoirs publics, ou est-ce une obligation légale ?*
- A.4 *Quel est le degré de précision des données sur les performances : en particulier, incluent-elles des normes de performance (pour les ministres, pour les législateurs, ou pour les deux catégories) ?*
- A.5 *Si les données sur les performances incluent des normes, les performances notifiées pour la période $t + 1$ (ou anticipées pour $t +$ années suivantes) sont-elles systématiquement comparées aux normes fixées à t , $t-1$, $t-2$?*
- A.6 *Des éléments indiquent-ils que les données sur les performances sont régulièrement utilisées dans les discussions budgétaires, ou leur présence est-elle purement décorative ?*

- A.7 *Les données sur les performances qui sont incluses dans les documents budgétaires sont-elle soumises à une forme quelconque de validation externe (par exemple, par un cabinet d'audit indépendant) ?*
- A.8 *Comment les données sur les performances se répartissent-elles entre données de traitement, mesures de l'efficacité et mesures de l'efficacités ?*
- A.9 *Lorsque des propositions sont faites concernant de nouvelles dépenses importantes, est-il exigé ou est-il habituel que ces propositions soient accompagnées d'une évaluation formelle (interne ou externe) du coût, de l'efficacité et de l'efficacités probables du nouveau programme ?*

Ces questions se concentrent sur l'élaboration budgétaire en tant que procédure publique et transparente. De toute évidence, la plupart de ces questions appellent des réponses nuancées plutôt qu'un "oui" ou un "non". Ainsi, s'agissant de la question A.4, la réponse pourrait être "des normes sont parfois fixées", ou "des normes sont fixées dans la majorité des cas" ou encore, "les normes sont obligatoires pour tous les programmes". Dans le cas de la question A.7, la réponse pourrait être "il arrive que l'organisme national d'audit examine les données sur les performances au cas par cas, en accord avec la législature", ou "l'organisme national d'audit est habilité à valider toutes les données sur les performances", ou encore "l'organisme national d'audit est habilité à valider toutes les données sur les performances et utilise un programme d'échantillonnage conçu pour que la majorité des agences et des secteurs puissent être contrôlés sur une période de cinq ans".

Il est possible de poursuivre l'illustration de ce point à l'aide d'un bref exemple. En 1997, le Conseil du Trésor du Canada a publié un document intitulé *Rendre compte des résultats* (Président du Conseil du Trésor, 1997). Ce document indique ce qui suit : "les ministères et les agences rendent public le montant de leurs engagements pour l'année à venir, mais ils indiquent également dans quelle mesure les objectifs fixés l'année précédente ont été réalisés" (*ibid.*, introduction). Dans ce cas, on pourrait penser que la réponse aux questions A.1, A.2 et A.5 est un "oui" catégorique. Or, une lecture plus attentive donne à penser que le commentaire doit être nuancé et les questions approfondies. En effet, le document contient peu de normes quantifiées et un grand nombre de déclarations d'intention très générales à caractère qualitatif. Les données financières ne sont pas classées par type d'activité, mais se présentent sous la forme d'une liste des budgets généraux de chaque ministère ou agence. Dans la majorité des cas, le lecteur *ne peut en aucun cas* déterminer le rapport coût-valeur des services délivrés, ni savoir si cette valeur augmente ou diminue d'année en année.

Pour en revenir à la liste de questions, on aurait tort de supposer qu'il existe une "bonne réponse" à chacune d'entre elles. Ainsi, il n'y a pas de réponse optimale à la question A.8 – qui est néanmoins importante – même si, de toute évidence, certaines réponses sont moins satisfaisantes que d'autres. Par exemple, une réponse indiquant que la plupart des données sur les performances sont des données de traitement (rapidité de traitement des demandes ; nombre de réclamations contre les décisions prises, etc.) serait moins impressionnante qu'une réponse indiquant qu'il existe à la fois des données sur l'efficacité et sur l'efficacités (Pollitt, 1986). Cela étant, il n'y a pas d'équilibre "magique" entre l'efficacité et l'efficacités -- tout système de gestion des performances de qualité doit inclure des mesures adéquates des deux indicateurs.

Enfin, il est à noter que ces questions ont des implications méthodologiques différentes pour toute étude visant à évaluer les degrés d'intégration. La réponse à certaines questions (par exemple, A.2) peut être obtenue par une simple étude des documents formels. Dans d'autres cas, les chercheurs ne peuvent pas s'en tenir à l'examen des documents et doivent interroger les praticiens pour avoir une idée exacte des comportements et des attitudes (c'est le cas, par exemple, de A.6).

La deuxième question principale renvoie davantage aux procédures internes de gestion des programmes et d'exécution des budgets qu'à la procédure publique d'élaboration budgétaire :

Question principale B :
les gestionnaires des programmes et les gestionnaires opérationnels intègrent-ils systématiquement la gestion financière et les données sur les performances dans l'administration des programmes ?

Cette question concerne principalement la gestion des priorités des programmes et la gestion opérationnelle (voir section 2.5 ci-dessus). Encore une fois, cette question générale peut être décomposée en plusieurs sous-questions plus précises :

- B.1 Les entités ou unités comptables responsables de la gestion financière coïncident-elles généralement avec les entités/unités pour lesquelles des données sur les performances sont recueillies, ou ces deux flux de données sont-ils collectés pour des catégories incompatibles ?*
- B.2 Les coûts sont-ils établis par activités ?*
- B.3 La comptabilité par activités se fonde-t-elle sur les coûts complets ?*
- B.4 A quel degré le processus de budgétisation est-il lié au processus de planification générale (ou son équivalent le plus proche) ?*
- B.5 Les gestionnaires opérationnels participent-ils systématiquement aux discussions sur l'élaboration du budget ?*
- B.6 Les programmes d'achat incluent-ils régulièrement des normes financières et des normes de performance ?*
- B.7 Les systèmes de gestion de la dette et du crédit intègrent-ils, sous une forme quelconque, des normes de performance ?*
- B.8 Existe-t-il des incitations qui encouragent les unités organisationnelles responsables à atteindre les normes fixées et des sanctions à l'encontre de celles qui échouent ?*
- B.9 Existe-t-il des incitations qui encouragent les individus (ou les équipes/sections) à atteindre les normes fixées et des sanctions à l'encontre de ceux qui échouent ?*
- B.10 Les auditeurs externes tiennent-ils compte des performances en plus de l'aspect traditionnel du respect des normes comptables ?*

Cet ensemble de questions a lui aussi des implications pour les méthodes de recherche. Pour obtenir des réponses fiables à plusieurs des questions "B", les équipes d'étude devront pousser leurs recherches dans les niveaux inférieurs de la hiérarchie des organisations. En effet, il n'est pas possible de déterminer avec certitude le niveau d'intégration entre la gestion financière et la gestion des performances simplement en interrogeant les responsables des services centraux du budget et des ministères ou des services de la gestion publique. L'intégration aux niveaux opérationnels est une composante essentielle de l'intégration globale, et pour avoir une vision nette de la situation à ces échelons, il est indispensable de discuter avec les gestionnaires des programmes et les gestionnaires opérationnels.

La troisième question principale concerne les *projets* d'utilisation intégrée des données financières et des données sur les performances. Une juridiction peut fort bien obtenir de "bonnes notes" dans ce domaine même si l'intégration n'est pas encore en place. L'existence de tels projets témoigne en effet d'une volonté d'intégration. La question est la suivante :

Question principale C :
des dispositions ont-elles été prises pour que la juridiction s'engage fermement en faveur de l'intégration progressive des systèmes de gestion financière et de gestion des performances, et pour que les principales parties prenantes soient encouragées à faire bon usage des deux types d'information ?

Les sous-questions sont les suivantes :

- C.1 *La formation courante à la gestion financière comporte-t-elle un volet gestion des performances ? (par exemple, prend-elle en considération les systèmes d'indicateurs de performances ?)*
- C.2 *La formation courante aux principes généraux de la gestion comporte-t-elle un volet gestion financière ?*
- C.3 *Existe-t-il des projets d'adoption d'une méthode d'établissement des coûts par activités/d'une comptabilité d'exercice/ou d'autres systèmes qui permettent de collecter et présenter les données financières selon les mêmes catégories que les données sur les performances ? Quel est l'état d'avancement de ces projets ?*
- C.4 *Les projets s'efforcent-ils, premièrement d'identifier, et deuxièmement de classer par ordre de priorité les nombreuses interfaces susceptibles d'intervenir dans l'intégration de la gestion financière et de la gestion des performances ? [tels que peuvent les définir le Tableau 1 ou d'autres "cartes" plus précises]*
- C.5 *Les législateurs sont-ils encouragés à prêter attention aux données sur les performances lors de l'examen des questions budgétaires ou financières, et si tel est le cas, sont-ils soutenus dans leur démarche ? [Dans certaines juridictions, par exemple, des séminaires ont été organisés dans le but d'informer les élus des points forts et des points faibles des nouvelles données sur les performances lorsqu'elles deviennent disponibles. Dans d'autres, les élus peuvent obtenir une aide financière individuelle ou collective pour faire appel aux services de conseillers spécialisés.]*
- C.6 *Existe-t-il des dispositions en vertu desquelles les mesures de résultats sont utilisées comme des indicateurs d'orientation dans la réalisation des objectifs publics (plutôt que comme des mesures d'impact) – c'est-à-dire comme des outils d'élaboration des politiques plutôt que des garants de l'obligation de rendre compte ?*

4.2 Stratégies d'intégration : éviter les projets trop ambitieux

Pour finir, imaginons le cas d'une juridiction qui aurait examiné le degré d'intégration entre ses systèmes de gestion financière et de gestion des performances et en aurait conclu qu'elle a encore fort à faire pour parvenir à une intégration parfaite à toutes les interfaces pertinentes. Quelle stratégie peut-on lui

recommander, en gardant toujours à l'esprit que le renforcement de l'intégration est jugé souhaitable par les décideurs ?

Une approche que l'on pourrait qualifier de radicale consisterait à mettre en œuvre une stratégie exhaustive couvrant tous les secteurs et tous les niveaux. Une telle approche aurait des avantages politiques incontestables (elle véhiculerait une image de volontarisme et progressisme) et convaincrerait l'ensemble de la fonction publique de l'importance accordée à l'intégration par les hauts fonctionnaires. Néanmoins, elle comporterait également certains risques. Les coûts d'opportunité et, dans certains cas, les coûts nominaux seraient élevés. De même, pour certains programmes et à certains niveaux où les variables (section 2) sont défavorables, l'intégration aurait de fortes chances d'échouer. Les leçons de l'approche PPB aux États-Unis, de la RCB en France et même – dans une moindre mesure – du programme Financial Management Initiative au Royaume-Uni (Zifcak, 1994) doivent être retenues.

Une autre solution – vers laquelle la présente analyse tend très clairement – consisterait à adopter une approche plus sélective. Il s'agirait dans un premier temps de décrire la situation actuelle et de déterminer le degré de "prédisposition" à chaque interface. L'étape suivante consisterait à identifier les domaines dans lesquels les variables clés sont favorables, ou tout au moins pas trop défavorables, et à concentrer les ressources disponibles pour le changement dans ces domaines. Il faudrait ensuite jeter les bases de l'intégration en mettant en place des systèmes comptables et de budgétisation axés sur les performances, avant de chercher à entreprendre toute intégration plus élaborée des processus de décision. Cette stratégie serait une combinaison d'approches descendantes et ascendantes et non pas un exercice majoritairement hiérarchique. En ce sens, cette stratégie sélective refléterait la notion fondamentale (section 1.2) selon laquelle l'intégration n'est pas une fin en soi, mais un moyen permettant de parvenir à une, ou plutôt, plusieurs fins.

RÉFÉRENCES

BOSTON, J. (1994), "Purchasing policy advice: the limits to contracting out", *Governance*, 7:1, janvier, p. 1-30.

BOUCKAERT, G. et HALACHMI, A. (1996), "The range of performance indicators in the public sector: theory vs. practice", p. 91-106 in A.Halachmi et G.Bouckaert (dir. publ.) *Re-engineering and performance measurement in criminal justice and social programmes*, Perth, Australie-Occidentale, International Institute of Administrative Sciences.

BOUCKAERT, G. et ULENS, W. (1998), *Mesure de la performance dans le service public : exemples étrangers pour les pouvoirs publics belges*, Bruxelles, Services Fédéraux des Affaires Scientifiques, Techniques et Culturelles.

CAMPOS, E. et PRADHAN, S. (1996), *Budgetary institutions and expenditure outcomes: binding governments to fiscal performance*, Policy Research Working Paper 1646, Banque mondiale, Washington, D.C..

CARTER, N. ; KLEIN. R. et DAY, P. (1992), *How organisations measure success: the use of performance indicators in government*, Londres, Routledge.

Department of Finance and Administration (1998), *The performance improvement cycle: guidance for managers*, Canberra, Department of Finance and Administration.

EAST, P. (1997), *From outputs to outcomes*, allocution d'ouverture à la Public Service Senior Management Conference, Wellington, Nouvelle-Zélande, 9 octobre (M. East fut ministre des services gouvernementaux).

FOSTER, C. (1992), *Privatization, public ownership and the regulation of natural monopoly*, Oxford, Blackwell.

GIANAKIS, G. (1996), "Integrating performance measurement and budgeting", p. 127-143 in A.Halachmi et G.Bouckaert (dir. publ.) *Organisational performance and measurement in the public sector*, Westport, CT., Quorum.

GILLIBRAND, A. et HILTON, B. (1998), "Resource accounting and budgeting: principles, concepts and practice - the MoD case", *Public Money and Management*, 18:2, avril/juin, p. 21-28.

HENCKE, D. (1998), "Job centres fiddled the figures", *Guardian*, 8 janvier, p. 2.

JONES, L. et McCAFFREY, J. (1997), "Implementing the Chief Financial Officers Act and the Government Performance and Results Act in the federal government", *Public Budgeting and Finance*, 17:1, printemps, p. 35-55.

JONES, R. (1998), "The conceptual framework of resource accounting", *Public Money and Management*, 18:2, avril/juin, p. 11-16.

LELOUP, L. ; LONG, C. et GIORDANO, J. (1998), "President Clinton's Fiscal 1998 budget and constitutional paths to balance", *Public Budgeting and Finance*, 18:1, printemps, p. 3-32.

LIKIERMAN, A. (1998), "Resource accounting and budgeting - where are we now? ", *Public Money and Management*, 18:2, avril/juin, p. 17-20.

MAYNE, J. (1996), *Mise en œuvre de la gestion axée sur les résultats et de la budgétisation axée sur le rendement. Leçons du document publié*, document de travail n° 73, Ottawa, Bureau du Vérificateur général du Canada.

MILLER, G. (1994), "What is financial management? Are we inventing a new field here?", *Public Administration Review*, 54:2, mars/avril, p. 209-213.

MONNIER, E. (1992), *Évaluations de l'action des pouvoirs publics* (2^e édition) Paris, Economica.

National Audit Office (1995), *The Meteorological Office: Evaluation of Performance*, HC693, 29 août, Londres, HMSO, Royaume-Uni.

NEUBY, B. (1997), "On the lack of a budget theory", *Public Administration Quarterly*, 21:2, p. 131-142.

OCDE (1995), *La gestion publique en mutation. Les réformes dans les pays de l'OCDE*, Paris, PUMA/OCDE.

OCDE (1997a), *L'évolution du rôle des services centraux du budget*, OCDE/GD(97)109, Paris, PUMA/OCDE.

OCDE (1997b), *En quête de résultats. Pratiques de gestion des performances*, Paris, PUMA/OCDE.

OCDE (1998), *La procédure budgétaire en Suède*, Paris, PUMA/SBO(98)5/REV, OCDE.

POLLITT, C. (1986), "Beyond the managerial model: the case for broadening performance assessment in government and the public services", *Financial Accountability and Management*, p. 155-170.

POLLITT, C. (1997), *Looking outcomes in the face: the limits of government action*, allocution à la Public Service Senior Management Conference, Wellington, Nouvelle-Zélande, 9 octobre.

POLLITT, C. et BOUCKAERT, G. (dir. publ.) (1995), *Quality improvement in European public services: concepts, cases and commentary*, Londres, Sage.

POLLITT, C., GIRRE, X., LONSDALE, J., MUL, R., SUMMA, H. et WAERNESS, M. (1999), *Performance or compliance? Performance audit and public management reform in five countries*, Oxford, Clarendon Press (à paraître).

Président du Conseil du Trésor (1997) *Rendre compte des résultats 1997*, Ottawa, Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada.

RADIN, B., (1998) "The Government Performance and Results Act (GPRA): hydra-headed monster or flexible management tool? ", *Public Administration Review*, 58:4, juillet/août, p. 307-316.

REETH, W., van, (1998) *Revolutions in financial management*, proposition de thèse de doctorat, Centre de la gestion publique, Université catholique de Louvain.

RUBIN, I., (1992) "Budgeting: theory, concepts, methods, and issues", p. 3-22 in J. Rabin (dir. publ.) *Handbook of public budgeting*, New York, Marcel Dekker.

SSHICK, A., (1996) *The Spirit of Reform: Managing the New Zealand State Sector in a time of change*, préparé pour la State Services Commission et le Trésor, Nouvelle-Zélande.

STRAW, J. (1998) "Resource accounting and NHS trusts", *Public Money and Management*, 18:2, avril/juin, p. 35-38.

THOMPSON, F. (1997) "Toward a regulatory budget", *Public Budgeting and Finance*, 17:1, printemps, p. 89-98.

Vérificateur général du Canada (1997), *La communication de l'information sur le rendement dans le Système de gestion des dépenses*, Chapitre 5, avril, Ottawa, Ministre des travaux publics et des services gouvernementaux.

Vérificateur général du Canada (1997), *Vers une gestion axée sur les résultats*, Chapitre 11, octobre, Ottawa, Ministre des travaux publics et des services gouvernementaux.

WIDLAVSKY, A. (1979) *Speaking truth to power: the art and craft of policy analysis*, Boston, Little, Brown and Co.

ZIFCAK, S. (1994) *New managerialism: administrative reform in Whitehall and Canberra*, Buckingham, Open University Press.