

Résumé exécutif de l'évaluation conjointe des réformes de la GFP : Burkina Faso, Ghana et Malawi, 2001 -10

1. Ce rapport de synthèse présente un résumé des conclusions de l'évaluation conjointe de la réforme de la gestion des finances publiques gérée par la Banque africaine de développement, le Danemark et la Suède. Cette évaluation portait sur deux questions principales : (i) dans quels cas et pourquoi les réformes de la GFP obtiennent-elles des résultats et (ii) dans quels cas et de quelle manière l'appui des donateurs aux efforts de réformes de la GFP contribue-t-il le plus efficacement à ces résultats ? Les conclusions et les enseignements correspondants pour les gouvernements et les partenaires du développement sont détaillés ci-dessous.

2. Dans quels cas et pourquoi les réformes de la GFP obtiennent-elles des résultats ?

- i. Pour produire des résultats, les réformes de la GFP dépendent de trois conditions :
 - o un fort engagement politique vis-à-vis de leur mise en œuvre,
 - o des modèles de conception et de mise en œuvre de réforme, adaptés au contexte institutionnel et aux capacités ; et
 - o des arrangements de coordination solides, pris en charge par les représentants du gouvernement, pour suivre et guider les réformes.
- ii. Un engagement et un leadership forts sont nécessaires dans le domaine technique. Dans les pays sélectionnés pour une étude de cas, ils ont émergé naturellement dans un contexte d'engagement et de leadership politiques. En revanche, l'engagement dans le domaine technique n'a pas suffi à générer un engagement politique.
- iii. La pression extérieure des donateurs et la pression intérieure exercée par le pouvoir législatif et la société civile contribuent généralement à préserver l'engagement politique existant vis-à-vis des réformes, mais les études de cas montrent qu'elles ne suffisent pas à générer un engagement politique pour les réformes de la GFP.
- iv. Les modèles de conception et de mise en œuvre de réformes de la GFP comportant inévitablement des lacunes, un processus d'apprentissage est essentiel à l'évolution et à l'adaptation continue des modèles de réformes. C'est lorsque les mécanismes de gestion et de coordination des réformes de la GFP comportent une évaluation des performances régulière et indépendante que les processus d'apprentissage ont le plus de chances d'être efficaces.
- v. Les résultats de la réforme sont généralement plus favorables quand une vaste gamme d'options de politiques est disponible dès le départ, ou quand les mécanismes de suivi et de coordination des réformes favorisent activement l'apprentissage et l'adaptation pendant le processus de mise en œuvre. En revanche, les pays ayant fait l'objet d'une étude de cas ont souvent fait face à des contraintes du point de vue de l'espace de développement de

politiques des réformes, quand le choix de conceptions et de modèles de politiques publiques pour la réforme de la GFP n'était pas adapté au contexte des institutions et des capacités, et quand les processus d'apprentissage et d'adaptation manquaient de l'efficacité nécessaire pour apporter des changements rapides aux modèles de conception et de mise en œuvre défectueux.

- vi. Le travail de plaidoyer mené par les OSC et une attitude volontariste de la part du pouvoir législatif ont plus de chances d'être utiles quand ils se focalisent sur un objectif précis, comme l'amélioration de la transparence budgétaire. Dans les pays ayant fait l'objet d'une étude de cas, l'influence du pouvoir législatif et de la société civile sur la réforme de la GFP s'est révélée faible, en partie à cause de l'expertise limitée des parties prenantes à cet égard, mais plus encore, à cause de l'absence relative d'une culture de responsabilité publique.

3. Dans quels cas et de quelle manière l'appui des donateurs aux efforts de réforme de la GFP contribue-t-il le plus efficacement aux résultats ?

- i. Le financement de la réforme de la GFP par les donateurs a facilité la mise en œuvre dans les pays disposant d'un contexte et de mécanismes adaptés, et où les ressources extérieures ciblaient le programme de réforme du gouvernement. D'un autre côté, les gouvernements des pays ayant fait l'objet d'une étude de cas étaient prêts à financer directement les réformes de la GFP, et leur capacité à le faire était grandement facilitée par les ressources de l'appui budgétaire général. Dans de nombreux cas, un financement extérieur direct de la réforme de la GFP n'est donc pas forcément un facteur décisif.
- ii. La pression exercée par les donateurs pour le développement de plans de réforme de la GFP complets, et la mise en place de cadres de suivi clairement définis, a représenté une influence positive dans les pays recevant un appui budgétaire.
- iii. En revanche, les tentatives visant à influencer ouvertement le rythme ou le contenu des réformes de la GFP par le biais de la conditionnalité de l'appui budgétaire ont été inefficaces, et même souvent contre-productives.
- iv. Les promesses des donateurs vis-à-vis de l'utilisation des systèmes nationaux n'ont généralement pas été suivies d'effets. Dans les pays ayant fait l'objet d'une étude de cas, le décaissement tardif de l'appui budgétaire et l'utilisation partielle des procédures nationales n'allaient pas dans le sens d'une bonne gestion des finances publiques.
- v. L'assistance technique et les conseils extérieurs ont contribué aux avancées des processus de réforme de la GFP dans les pays étudiés quand ils se focalisaient sur des objectifs et des réalisations clairement définis et directement liés au programme de réforme du gouvernement. Cependant, trop d'activités d'AT n'ont pas rempli ces conditions : toutes les activités d'AT en soutien aux réformes de la GFP doivent être assorties d'objectifs

spécifiques et de réalisations et résultats attendus, et être soumises à une évaluation indépendante plus systématique.

- vi. La fourniture de mauvais conseils et la promotion de modèles de réforme inappropriés par des agences extérieures restent des attributs regrettables de nombreux programmes de réforme de la GFP. Il est essentiel d'accorder une attention plus soutenue au développement de modèles de réforme adéquats, dans le cadre d'une approche de la mise en œuvre de la réforme de la GFP à la fois flexible et basée sur l'apprentissage.

4. Enseignements clés pour les partenaires du développement

- **Choix plus judicieux dans l'apport d'appuis financiers aux réformes de la GFP.** Pour obtenir des résultats, les réformes de la GFP doivent se fonder sur un engagement politique fort vis-à-vis de leur mise en œuvre, sur des modèles de réforme adaptés au contexte institutionnel et aux capacités, et sur des arrangements de coordination solides (sous la houlette des responsables du gouvernement) pour suivre et guider les réformes. En l'absence de ces conditions, les réformes de la GFP ont de grandes chances d'échouer. Dans de telles circonstances, il serait plus efficace de consacrer l'appui extérieur au renforcement des compétences fondamentales en matière de GFP, et à la réalisation d'un travail diagnostique capable de convaincre les responsables politiques du besoin de réforme.
- **Aligner autant que possible l'appui avec le programme du gouvernement, et éviter de poursuivre des initiatives d'assistance technique indépendantes.** Dans les études de cas pays, l'appui à la réforme de la GFP sur ressources extérieures a été le plus efficient et le plus efficace quand il a directement financé, ou soutenu par le biais d'une assistance technique, des actions et interventions identifiées de manière explicite dans le programme de réforme de la GFP du gouvernement. Les interventions les moins efficaces ont été celles qui ont soutenu des actions n'appartenant pas au programme, ou qui n'y étaient liées que de loin. Ainsi, l'assistance technique et l'appui institutionnel doivent se focaliser sur des réalisations spécifiques reposant sur un engagement commun, et doivent être combinés à l'appui budgétaire, le cas échéant.
- **Garantir que la politique et les pratiques de l'aide vont dans le sens du système de GFP au lieu de l'entraver.** Les pays dépendants de l'aide doivent régler le problème perpétuel de l'adaptation de leurs systèmes de GFP nationaux aux exigences de leurs partenaires d'aide extérieurs. Dans les pays de l'étude, et ailleurs, des problèmes significatifs ont été causés par des mécanismes d'aide n'utilisant que partiellement les systèmes du gouvernement. Trois problèmes particuliers se sont posés et ont empêché la bonne gestion des finances publiques dans les pays de l'étude : (i) le décaissement tardif de l'appui budgétaire ; (ii) l'imposition d'exigences spéciales pour les rapports des « fonds communs » ou « fonds fiduciaires » gérés à travers les processus budgétaires nationaux ; (iii) l'ouverture de comptes spéciaux pour les projets, indépendamment du compte unique du Trésor.

- **Veiller à ce que les conseils soient mis à jour et reposent sur des expériences tirées au sein du pays, de la région et du cadre international.** Le soutien extérieur peut jouer un rôle très utile en apportant des perspectives nouvelles et approfondies sur les problèmes de la GFP que le gouvernement a du mal à régler. En élargissant « l'espace de développement de politiques », il peut contribuer à résoudre les problèmes, mais quand les conseils extérieurs sont mauvais, ils ne font que refermer l'espace politique. Les agences externes ont le devoir de s'assurer que leurs conseils sont justes, et, quand ce n'est pas immédiatement possible, de garantir qu'elles travaillent conjointement avec le gouvernement pour tirer des enseignements des erreurs initiales jusqu'à ce qu'une solution adéquate soit trouvée.
- **Veiller à ce que les procédures internes pour la supervision et la revue par les pairs des initiatives d'appui aux réformes de la GFP garantissent un suivi continu et efficace des progrès.** Chacun des pays ayant fait l'objet d'une étude de cas a connu plusieurs années de modèles et d'approches de réforme inappropriés. Les conseils relatifs aux politiques ne sont pas toujours corrects dès le départ, en particulier dans le domaine de la réforme de la GFP, où un degré d'expérimentation est souvent nécessaire, mais il est important de veiller à ce que des mécanismes soient en place pour garantir que les erreurs soient rapidement corrigées. Cela nécessite la création (au sein des agences de développement et des gouvernements) d'une culture d'apprentissage et d'adaptation soutenue par un processus d'évaluation continue.
- **Si nécessaire, fournir un appui aux institutions régionales et associations professionnelles travaillant dans le domaine de la réforme de la GFP.** Dans les pays ayant fait l'objet d'une étude de cas, tant les institutions gouvernementales régionales (comme l'UMEAO) que les associations professionnelles régionales (comme CABRI et AfroSAI) ont été jugées influentes et ont contribué à la génération de meilleures pratiques pour la gestion des finances publiques. Dans la mesure où le champ d'influence de ces organisations peut être élargi à l'aide d'un appui extérieur plus substantiel, il est clair que de tels investissements seraient bénéfiques. Cependant, il convient de rappeler qu'une grande partie de la valeur proposée par ces organisations dérive de leur capacité à promouvoir l'apprentissage entre les pairs : un volume excessif de ressources extérieures fournies par les PD pourrait réduire l'efficacité de ce rôle.
- **Continuer à fournir un appui aux OSC et aux organes législatifs sur les questions de réforme de la GFP, mais accepter que leur influence ne sera efficace qu'à plus long terme.** La situation dans les pays ayant fait l'objet d'une étude de cas suggère que, à court et à moyen terme, les OSC et le pouvoir législatif ont peu de chance d'avoir une influence significative sur le rythme et le contenu des réformes de la GFP. Cependant, l'expérience internationale globale (y compris dans les pays de l'OCDE) suggère que leur influence à plus long terme pourrait être importante. On peut donc en conclure que le

soutien de telles activités doit se poursuivre, sans pour autant se substituer à l'appui direct de l'exécutif. En plus de cela, l'aide doit se focaliser sur une série réduite d'objectifs, comme l'amélioration de l'accès du public aux informations fiscales.

5. Enseignements à l'intention des gouvernements des pays en développement :

- **Il est essentiel d'obtenir un soutien clair et cohérent du pouvoir exécutif aux réformes de la GFP, puis d'obtenir peu à peu l'appui de l'ensemble de l'éventail politique.** Les réformes de la GFP sont souvent perçues comme des mesures purement « techniques », ce qui doit être corrigé. Ce processus doit commencer par l'exécutif, le ministre des Finances et son équipe travaillant en étroite collaboration avec le Président et/ou le Premier ministre afin de promouvoir les réformes avant d'élargir la consultation au Conseil des ministres et à d'autres membres du parti au pouvoir. Avec le temps, il faut également viser à sensibiliser les membres de l'opposition au besoin des réformes de la GFP afin d'en assurer la continuité dans l'éventualité d'un changement de gouvernement.
- **La conception des structures de coordination et de gestion des réformes de la GFP et le choix de leur personnel doivent faire l'objet d'une attention extrême.** Les responsables de la coordination des réformes doivent occuper des postes d'autorité et disposer de compétences techniques. Le modèle du secrétariat technique sous les ordres directs du ministre des Finances est efficace. L'autre élément clé d'un modèle efficace est l'autorité de mise en œuvre, qui doit être conservée par l'autorité compétente pertinente (le président de la Cour des comptes, la Direction générale de l'impôt, le Budget, etc.). Cela permet de désigner clairement les responsables de la mise en œuvre et de garantir que les responsabilités de mise en œuvre et de coordination/suivi ne reviennent pas au seul organe de coordination.
- **Les responsables de la coordination des réformes de la GFP doivent exercer un contrôle sur l'appui extérieur à la GFP et sur le dialogue avec les donateurs d'appui budgétaire** ciblant la réforme de la GFP. Cela peut être réalisé grâce à l'unification des responsabilités d'obtention et de gestion de l'appui extérieur à la réforme de la GFP et de coordination de la mise en œuvre par les services et institutions du gouvernement.
- **Les structures mises en place pour le suivi de la réforme de la GFP doivent également évaluer les performances afin de promouvoir les enseignements tirés des expériences et l'adaptation consécutive des plans de mise en œuvre.** La réforme de la GFP est inévitablement complexe : les plans initiaux doivent souvent être adaptés et ajustés. Pour que la réforme soit mise en œuvre de manière efficace, le processus de suivi doit rapidement identifier les goulets d'étranglement et prendre immédiatement des mesures correctives. Afin de garantir l'efficacité de ces actions, les structures de gestion doivent prévoir non seulement un suivi des progrès, mais également une évaluation périodique, et idéalement indépendante, des performances.

- **Enfin, la formation continue du personnel chargé de la GFP doit être une priorité.** Il est impératif de garantir la formation de personnes disposant de compétences fondamentales dans les domaines suivants : audits, comptabilité, économie, marchés publics et gestion financière. Dans de nombreux cas, des investissements doivent être réalisés pour établir à nouveau des instituts de formation à la GFP de qualité adéquate, et pour garantir un financement durable.

Résumé des études de cas dans les 3 pays

- Au **Burkina Faso**, les trois dossiers donnent un exemple de facteurs de succès critiques convergeant pour produire un succès remarquable, un exemple de succès restreint par les limitations de l'espace de développement des politiques, et un exemple de succès entravé par des contraintes politiques :
 - **L'introduction du Circuit Intégré de la Dépense (CID) et l'informatisation progressive du système de gestion financière** donnent des exemples de réformes basées sur une conception simple et une mise en œuvre graduelle parfaitement adaptées au contexte institutionnel et aux capacités. Tout a commencé avec le développement interne (par 4 programmeurs informatiques du gouvernement travaillant avec deux consultants spécialisés dans le cadre d'une collaboration à long terme financée par la Banque Mondiale) et l'introduction en 1996 du module du CID, qui rassemble toutes les étapes du processus de dépense, de la préparation à l'exécution budgétaires. Des modules de comptabilité et de gestion fiscale (CIE et CIR) ont ensuite été opérationnels à partir de l'an 2000, et d'autres modules ont été ajoutés par la suite. Ce développement graduel et en interne s'est accompagné d'une approche pragmatique du degré d'intégration du système. Au lieu d'intégrer tous les systèmes en temps réel, ce qui aurait exigé un degré élevé de fiabilité et d'interconnexion, les connexions entre la majorité des modules du système sont gérées sur une base périodique (quotidienne ou hebdomadaire) à l'aide d'un logiciel appelé *i-bus*. Bien que le développement ait connu quelques retards et problèmes, il a fini par produire un système de gestion financière intégré relativement bon marché, dirigé directement par la Direction des services informatiques du ministère des Finances à l'aide de systèmes adaptés aux besoins et à l'infrastructure de télécommunication.
 - **L'expérience des budgets-programmes (BP) et des processus liés des CDMT sectoriels et globaux** contraste fortement avec celle du CID et du processus d'informatisation. Avec le soutien de la Banque Mondiale, les *budgets-programmes* ont été lancés dans 6 ministères pilotes en 1999, et élargis à tous les ministères en 2000. Cependant, leurs objectifs ont été mal compris par les ministères sectoriels, pour qui les budgets-programmes servaient à réclamer des ressources supplémentaires, et non pas à programmer les ressources existantes de manière plus efficace et transparente. Avec l'introduction en 2001 du CDMT-Global en tant qu'outil permettant de déterminer les

cibles fiscales agrégées et de définir les plafonds sectoriels pour la préparation budgétaire, le problème de l'utilisation des budgets-programmes comme des « listes de vœux » a été résolu, mais la plupart des ministères sectoriels ont continué à se méprendre sur leur finalité. Compte tenu du manque d'influence des budgets-programmes, à compter de 2004, plusieurs donateurs ont demandé l'introduction de plusieurs CDMT sectoriels. Malheureusement, leur introduction n'a fait que dupliquer le processus des BP et a semé la confusion au niveau du ministère sectoriel. En 2008, un comité a été mis en place pour examiner la situation et développer une approche révisée des budgets-programmes. Il était dirigé par le ministère des Finances, mais il comprenait des membres des ministères sectoriels et bénéficiait des conseils de l'AfriTAC du FMI. Le comité a reconnu le besoin de développer des guides complets. Une petite équipe formée d'employés du gouvernement a été mise en place pour diriger ce processus avec sept ministères pilotes tout au long de 2010. En 2011, un nouveau document stratégique et deux guides méthodologiques détaillés ont été préparés, et ce processus a été élargi à 16 ministères pilotes. Ainsi, un processus structuré, approprié à l'introduction de budgets-programmes et semblant adapté aux besoins et capacités des institutions, a été adopté et est en train d'être mis en œuvre. Pourtant, les réformes initiales ont mené à 9 ans d'efforts gaspillés par manque de réalisme vis-à-vis de la complexité des budgets-programmes et des problèmes de programmation.

- **La réforme de l'administration fiscale au Burkina Faso** est le seul domaine ayant suscité des doutes quant au degré d'engagement politique vis-à-vis de la réforme. Il ne fait aucun doute que du point de vue de l'objectif essentiel d'augmenter la proportion des ressources intérieures dans le PIB, ces réformes ont eu moins de succès que d'autres, et plusieurs rapports de la Banque Mondiale et du FMI ont dénoncé le manque d'engagement du gouvernement vis-à-vis des réformes fiscales. Une analyse plus rigoureuse montre que certaines réformes, mais pas toutes, ont bénéficié d'un appui politique. Le gouvernement était visiblement inquiet des coûts politiques de la suppression des exonérations de TVA sur certains produits et dans les secteurs agricole et minier. En général, ces exonérations sont restées en l'état en dépit des pressions exercées par les donateurs. D'un autre côté, des améliorations significatives ont été réalisées au niveau de la qualité et de l'efficacité de l'administration fiscale, y compris l'introduction d'un Identifiant Financier Unique (IFU), la mise en place d'un service pour les grands contribuables (Direction des grandes entreprises), l'introduction réussie de trois systèmes informatiques liés les uns aux autres (SYDONIA, SINTAX et CIR), et une réforme majeure de la législation fiscale (en 2010). Ces réformes n'auraient pas pu être introduites et conservées sans un engagement interne fort au niveau politique et administratif. Le gouvernement s'est donc engagé vis-à-vis de la modernisation et de l'amélioration de l'efficacité de l'administration fiscale, mais il a choisi, pour des raisons politiques, d'élargir très progressivement l'assiette fiscale. Les agences de

développement n'ont pas compris et accepté cette situation, ce qui a mené à des coûts de transaction inutilement élevés pour la gestion du programme de la réforme fiscale, et à des inefficiences de la fourniture d'assistance technique extérieure.

- Au **Ghana**, deux dossiers mettent en lumière les problèmes d'une réflexion inadéquate sur les politiques liées à la réforme de la GFP, mais aussi les difficultés rencontrées pour tirer des enseignements des erreurs commises et pour adapter la conception des réformes dans un contexte de mauvaise coordination des réformes et d'absence de leadership politique. Le troisième dossier montre que, dans de tels contextes, des progrès satisfaisants peuvent parfois être réalisés, à condition de pouvoir compter sur un engagement politique, un bon leadership technique et une approche adaptative et flexible de la mise en œuvre :
 - **Le système de gestion du budget et des dépenses publiques (BPMS)** a été introduit sous le programme PUFMARP en 1997. Il devait fonctionner comme un système intégré capable de gérer la totalité du cycle de dépense, de la préparation du budget à l'exécution et à la préparation des comptes. Il devait aussi être complet et finir par englober la totalité des dépenses du gouvernement central. Le système choisi a été Oracle Financials, conçu pour le marché des entreprises et devant donc subir d'importantes adaptations. Avec le recul, la conception du projet a été critiquée pour la place trop importante qu'elle accordait à la technologie, et plus spécifiquement pour avoir accordé une attention insuffisante aux questions de gestion du changement, et à l'évaluation des contraintes de capacités et des besoins de formation. Ses critiques l'ont aussi accusée d'adopter une approche ambitieuse de « réforme big bang » au lieu d'une méthode plus graduelle et incrémentielle. À ces égards, le BPMS a été entravé par une « contrainte de l'espace de développement de politiques » significative : des initiatives ultérieures d'IFMIS sur ressources internationales mises en œuvre dans d'autres régions d'Afrique ont pris en compte la gestion des changements et les besoins en capacités et en formation de manière beaucoup plus explicite et complète. Peut-être le Ghana a-t-il été pénalisé par le fait qu'il a été parmi les premiers à mettre en œuvre de tels projets. Pourtant, une question demeure : pourquoi les changements n'ont-ils pas été introduits, et pourquoi l'équipe de gestion du projet n'a-t-elle pas tiré des enseignements des erreurs commises ? Tout simplement parce que la structure de l'équipe de gestion du projet comptait des faiblesses fondamentales qui ont empêché un tel travail. À l'origine, le BPMS était géré par l'unité de mise en œuvre du projet PUFMARP, qui ne détenait ni la responsabilité fonctionnelle des processus d'exécution budgétaire et de comptabilité, ni la responsabilité opérationnelle de la mise en œuvre de la réforme, qui étaient confiées à plusieurs équipes de consultants. En conséquence, le projet s'est distancé des principaux ministères qu'il devait servir (CAGD et Département du budget), les lignes de responsabilité prévues dans le cadre de gestion du projet se sont dissolues, et le rôle du gouvernement a fortement diminué, en particulier parce que l'unité de mise en œuvre de projets (PIU) du PUFMARP était composée de consultants, et non pas de

personnel du gouvernement. Ces problèmes ont été aggravés par un manque de leadership politique clair tout au long du processus. À la fin des années 90, le gouvernement du NDC avait donné son soutien à l'ensemble du PUFMARP, et à l'IFMIS en particulier, mais il a décidé de se distancer de sa gestion au lieu de nommer un responsable (comme le Comptable général) à la tête de ce processus. Au moment du changement de gouvernement après les élections de 2000, le nouveau gouvernement formé par le NPC a nommé de nouvelles personnes au sein de la hiérarchie du ministère des Finances, ce qui a provoqué de fortes perturbations et des retards, mais le nouveau gouvernement a omis de nommer un responsable à la tête de ce processus. La structure de gestion du projet est donc restée inchangée jusqu'à la fin du PUFMARP en 2003, lorsque les responsabilités ont été formellement transférées à un Secrétariat du BPEMS au sein du CAGD. À ce stade, l'absence de progrès dans le développement et le lancement du système avait provoqué le retrait du financement extérieur. Le gouvernement a pris les rênes du financement, mais la structure sous-jacente et les problèmes de gestion et de leadership n'ont jamais été résolus. En 2010, en dépit d'un investissement dépassant 20 millions de USD, ce système n'était opérationnel dans aucun des 8 ministères, services et organismes pilotes. Qui plus est, les logiciels et le matériel étaient devenus obsolètes. Suite au changement de gouvernement après les élections de décembre 2008, un examen complet du projet a été réalisé en collaboration avec la Banque Mondiale, et un nouveau projet de 55 millions de USD visant à installer un nouveau système de gestion financière (GIFMIS) a été approuvé en 2011.

- **Le cadre de dépenses à moyen terme du Ghana** a représenté un autre projet pionnier de la réforme de la GFP en Afrique. Comme le BPEMS, il subissait une contrainte au niveau de « l'espace de développement de politiques », car il suivait une vision idiosyncrasique du CDMT qui ne prenait pas suffisamment en compte les expériences internationales ou les difficultés présentées par la cohérence de la programmation et des réformes dans le contexte ghanéen. À strictement parler, par rapport aux spécifications initiales du projet, les réalisations des réformes du CDMT ont dans une grande mesure satisfait les attentes, et elles ont survécu à la fin du financement initial alloué par les donateurs. Cependant, par rapport à la nécessité de mettre en place un processus de budgétisation à moyen terme plus réaliste et stratégique, les résultats ciblés sont loin d'être atteints. La conception de la réforme était idiosyncrasique à deux égards : premièrement, elle mettait l'accent sur les éléments « bottom-up » d'un CDMT (budgétisation basée sur les programmes, chiffrage détaillé des plans, intégration de projets financés par l'aide), et mentionnait à peine les éléments en amont d'un CDMT (cadre macro-fiscal, processus de revue stratégique des politiques et des dépenses) qui sont normalement considérés comme des conditions préalables à la mise en place d'un bon processus de CDMT. Deuxièmement, elle adoptait une approche de budgétisation basée sur les activités, ce qui générait des dossiers volumineux et très détaillés. Il était

donc difficile de discerner les stratégies et priorités sous-jacentes aux budgets des ministères, services et organismes, ce qui allait à l'encontre de l'objectif visé. Bien que des inquiétudes à l'égard de la direction prise par le CDMT aient été soulevées lors des revues annuelles, et de manière plus explicite, dans le rapport d'achèvement de la mise en œuvre du PUFMARP, cette approche est restée la même jusqu'à tout récemment, quand la décision a été prise en 2010 de remplacer la budgétisation basée sur les activités par une approche plus stratégique basée sur les programmes. Pourquoi persister à utiliser un modèle de CDMT incapable de mener à une approche stratégique de la préparation de budget ? À nouveau, les réponses renvoient avant tout aux mécanismes choisis pour la gestion de projet et au contexte politique des réformes. La réforme du CDMT a fonctionné comme un sous-projet séparé au sein du PUFMARP, sous une unité de projet CDMT hébergée par le département du budget. Les ressources étant directement allouées par le DFID, le composant de CDMT fonctionnait relativement indépendamment du PUFMARP. Ce degré d'autonomie a servi à générer une forte appropriation des réformes au sein du département du budget, mais il a fragilisé la coordination avec d'autres départements du MdF et d'autres composants du PUFMARP. Par exemple, la division chargée de la politique économique et des prévisions du MdF aurait dû jouer un rôle beaucoup plus important au sein des réformes du CDMT. Les liens avec le BPEMS auraient aussi dû être promulgués. Pourtant, la faiblesse la plus significative de l'accord de gestion a été que, comme pour le BPEMS, les responsabilités primaires de la conception et de la mise en œuvre des réformes étaient confiées aux consultants. À nouveau, en l'absence d'un moteur politique pour le CDMT, les décideurs ne sont pas intervenus pour corriger la situation.

- **Au Ghana, les réformes de l'administration fiscale** ont été introduites sous le PUFMARP 1997 – 2003, sur ressources du DFID et de la Banque Mondiale, et elles se sont poursuivies avec l'appui du Revenue Agencies Governing Board (RAGB – plus tard appelé GRA : Ghana Revenue Authority) fourni par le GTZ/GIZ à compter de 2003. Il ne fait aucun doute que ces réformes ont comporté les composants les plus couronnés de succès de l'ensemble du programme de réforme de la GFP. Ils ont permis la réintroduction de la TVA en 1998 (suite à l'échec de la première tentative en 1995), avec augmentation progressive de 10% à 12,5%, puis à 17,5% (avec l'inclusion du National Health Insurance Levy et du Ghana Education Trust Fund Levy), et l'introduction du numéro d'identification fiscale (en anglais Tax Identification Number ou TIN), la création de l'unité pour les grands contribuables (Large Taxpayers Unit au sein du GRA), la création de l'unité de politique fiscale (Tax Policy Unit au sein du MdFPE), l'informatisation des systèmes de gestion internes et la fusion des trois départements chargés de la fiscalité, qui sont devenus la Ghana Revenue Authority. Ensemble, ces réformes ont permis une augmentation significative et continue de la perception de l'impôt en pourcentage du PIB tout en réduisant les coûts administratifs et en améliorant

le taux de perception des arriérés fiscaux. Plusieurs facteurs semblent avoir contribué à ces succès. Premièrement, un fort intérêt politique vis-à-vis de l'augmentation des recettes fiscales, illustré par la participation active de deux présidents (Rawlings et Kuffour), des ministres et des parlementaires du NDC et du NPP à la réintroduction de la TVA, à l'augmentation ultérieure des taux, et à l'incorporation des prélèvements de la caisse nationale d'assurance maladie et du fonds fiduciaire pour l'éducation au processus de la TVA. Le processus de création du GRA a aussi bénéficié d'un soutien politique qui a garanti que les luttes internes dans les anciens départements chargés de la fiscalité se sont transformées en obstacle temporaire, et non pas permanent. Deuxièmement, les structures de gestion de la réforme ont été directement intégrées aux structures gouvernementales appropriées. Il n'y a donc pas eu d'« unité de réforme de la fiscalité » indépendante du RAGB et du GRA. Troisièmement, l'approche de la conception et de la mise en œuvre des réformes a été incrémentale et adaptée aux circonstances, ce qui a mené à une « approche d'apprentissage » pour la mise en œuvre. En témoigne l'approche utilisée pour la réintégration de la TVA en 1998, qui a cherché de manière délibérée à corriger les erreurs commises pendant le lancement raté de 1995.

- **Au Malawi**, deux dossiers illustrent les difficultés liées à la mise en pratique des « meilleures pratiques internationales » dans des contextes d'organisations faibles et de compétences techniques insuffisantes, et le troisième montre que les contraintes institutionnelles, financières et liées à la conception initiale peuvent être surmontées à condition de s'appuyer sur un solide leadership politique et technique :
 - **Les réformes de marchés publics du Malawi** donnent un excellent exemple d'échec de la mise en application des « meilleures pratiques internationales ». En 2003, le GdM a voté la loi sur les marchés publics, qui créait un système décentralisé pour les marchés publics. Il prévoyait la décentralisation des décisions et responsabilités à des entités adjudicatrices, la mise en place d'un cadre pour la passation de marchés publics en tant que nouveau courant professionnel au sein de la fonction publique, une nouvelle série de méthodes pour la passation de marchés publics, et la création du bureau du directeur des marchés publics (Office of the Director of Public Procurement ou ODPP en anglais), responsable de la régulation et du suivi. Au milieu de 2011, la majorité de l'architecture du nouveau système de marchés publics était en place suite aux réalisations de la réforme financées sur ressources intérieures et extérieures. Cependant, la plus grande partie du système de marchés publics est restée inopérante en 2011. L'évaluation PEFA 2011 lui a attribué un D+. L'évaluation de la conformité réalisée en 2009 par le GdM a trouvé que : les entités de marchés publics étaient souvent des unités recrées ne disposant pas des compétences nécessaires ; tous les membres des unités d'approvisionnement n'avaient pas été orientés vers les régulations gouvernant les marchés publics, et quand ils en avaient pris connaissance, ils ne les avaient pas mises en pratique ; le fonctionnement des Comités Internes de Marchés

Publics (IPC) connaissait plusieurs problèmes, y compris le fait que l'agent de contrôle conservait le pouvoir de décision finale ; et la Direction des Marchés Publics (ODPP) lui-même souffrait d'un important manque de personnel. Pour résumer, le manque significatif de membres de la fonction publique ayant suivi la formation adéquate, des modes de travail hiérarchiques, une responsabilité limitée et une culture de mépris des règles ont empêché la mise en œuvre du modèle préconisé par les « meilleures pratiques » pour la décentralisation de la passation de marchés publics, ce en dépit d'importants investissements.

- **La modernisation de la fonction d'audit interne** a été un autre composant important des réformes de la GFP du Malawi soutenu par plusieurs agences de développement. À nouveau, son succès a été restreint par les modèles inappropriés qui ont dominé le programme de réforme (une contrainte de « l'espace de développement de politiques ») et par un soutien politique inégal. La loi de 2003 sur l'audit interne cherchait à mettre en place un service d'audit interne complet sous les ordres des agents de contrôle de chaque ministère, tout en respectant une série standard de normes pour la réalisation d'audits et une approche basée sur les risques de la programmation d'activités. Le besoin d'une fonction d'audit interne moderne et basée sur les risques a été reconnu par le GdM dans les documents de planification de la Gestion Economique et des Finances Publiques (PFEM). Pourtant, au-delà de la mise en place du bureau central pour l'audit interne, des unités et de comités pour l'audit interne dans les ministères, les départements et les agences, le lancement des activités de réforme et les réalisations ont été financés, sinon poussés, par les donateurs, sans participation financière du GdM, si ce n'est pour prendre en charge les coûts récurrents des unités d'audit interne. À compter de 2011, les documents clés comme les directives et la charte pour l'audit interne sont prêts à être mis en œuvre, mais l'approbation finale par le GdM se fait toujours attendre. Cependant, l'appui politique limité pour les réformes de l'audit interne n'est peut-être pas la contrainte la plus importante à leur mise en œuvre. Compte tenu du grave manque de personnel, il est difficile de voir comment une fonction d'audit interne décentralisée pourrait fonctionner. À la fin de 2010, 129 postes ont été créés pour les services d'audit interne, dont 99 ont été pourvus. Pourtant, la revue fonctionnelle du gouvernement recommandait la création de 364 postes pour assurer le bon fonctionnement du service. Il manquait donc 265 auditeurs internes. En bref, un problème de politique fondamentale demeure.
- **Le développement et l'installation de l'IFMIS au Malawi entre 2005 et 2009** sont une réussite spectaculaire qui illustre de manière frappante l'importance de la volonté politique et d'une bonne gestion de projet. Les premières tentatives de développement de l'IFMIS par le GdM ont eu lieu en 1996. À l'horizon de 2004, au moins 8 millions de USD avaient été dépensés, mais en 2004, une revue a conclu que les réalisations obtenues ne constituaient pas un système fonctionnel. Après le changement

de gouvernement, le président Mutharika a placé le contrôle des dépenses du gouvernement au cœur du programme de réforme de la gouvernance économique. Pour cela, il a dû mettre en place un système de gestion financière fonctionnel capable de mettre fin à la capacité des agents de contrôle d'aller au-delà des affectations budgétisées et de fournir au centre un accès permanent à des informations fiables sur les dépenses. Un nouveau Comptable général a été nommé (l'Auditeur général actuel) et chargé de tout faire pour mettre en place le système. En mai 2005, il a été décidé que les 21 points identifiés dans la revue de 2004 comme essentiels pour sauvegarder le système basé sur Coda ne pouvaient pas être résolus, et que le GdM tenterait de reproduire un système basé sur Epicor, comme en Tanzanie. Il a aussi été décidé de centraliser à nouveau les paiements à l'aide de l'IFMIS. Cinq comptes bancaires reliés entre eux ont été ouverts à la banque centrale, et 150 comptes de banques commerciales ont été fermés. Après cela, les principales réalisations de l'IFMIS ont été livrées dans les 18 mois qui ont suivi l'élection de 2004, et disséminées en 26 mois à tous les ministères nationaux sur une plate-forme complètement inédite. Cela a suivi 8 ans d'investissements n'ayant produit aucune combinaison fonctionnelle de réalisations. Les personnes interrogées ont affirmé que la priorité accordée à ce projet était due à l'urgence assignée au contrôle des dépenses par les hauts dirigeants politiques. Ce succès s'explique par le remplacement rapide de l'ancien Comptable général par un spécialiste de la GFP expérimenté et volontariste, dont les actions ont reçu le soutien du secrétaire du Trésor, du ministre des Finances et du président lui-même. En plus de cela, des ressources intérieures d'une valeur de 14 millions de USD ont été allouées au processus. Une revue du système réalisée en 2007 par East Afritac a trouvé que « la mise en œuvre du système Epicor reste à ce jour une réussite impressionnante, particulièrement quand on la compare à des expériences similaires sur le plan international ». En plus de l'engagement politique, elle reconnaissait qu'une grande partie de ce succès pouvait être attribuée à une approche simplifiée de la gestion de projet, à des structures de gouvernance flexibles permettant la mise en place rapide de politiques de mise en œuvre, et à une modification ou personnalisation limitée du logiciel.