

SAMY JOST
DANIEL AEBY
GILLES MOINAT

ANALYSE DE LA PERFORMANCE ET SECTEUR PUBLIC

Les contrats de prestations – un outil de mesure fiable?

Si l'analyse de performance au sein du secteur public est une thématique souvent abordée, elle n'en demeure pas moins une véritable gageure, tant la définition de performance reste complexe dans ce contexte. Les auteurs reviennent sur la notion de performance dans les contrats de prestations et sur leur capacité heuristique à faire état de la performance réalisée par des entités subventionnées.

1. INTRODUCTION

Une entité reçoit une indemnité ou aide financière votée par le législateur afin de réaliser des actions ou délivrer des prestations dans le cadre de programmes, rattachés à une politique publique.

Parmi les modalités de suivi de subventions, l'instrument souvent utilisé est le contrat de prestations qui contient des objectifs, valeurs-cibles, indicateurs, soit autant d'éléments œuvrant à rendre compte de la délivrance de prestations par l'entité subventionnée.

Si la notion de contrat semble indiquer une relation entre deux partenaires égaux, le contrat de prestations ne peut pourtant pas être considéré comme synallagmatique.

Du fait du rapport de subventionnement, il en résulte bien souvent une relation asymétrique impliquant un rapport d'agence entre un *principal* et un *agent* afin de réaliser les objectifs de politique qui lui ont été délégués [1].

Politiquement connoté car souvent associé aux outils de la nouvelle gestion publique, le contrat de prestations a autant de défenseurs que de détracteurs. Pour le suivi d'entités subventionnées, le contrôle de gestion ou *pilotage de la performance* est complexe, principalement du fait de la nature particulière de la relation entre les parties en présence, formalisée au travers de contrats de prestations.

Dans le cadre de cet article, il sera question de savoir quel regard porter sur le contrat de prestations en tant qu'instrument permettant de rendre compte de l'atteinte d'objectifs par une entité subventionnée.

2.1 Lois de subventionnement: évolution historique. Il fait peu de doute que la mise en place de contrats de prestations sert comme aide au pilotage des subventions allouées par une autorité publique.

La Suisse ne fait pas exception et la Confédération a joué un rôle de précurseur au travers de l'adoption de la loi sur les subventions (LSu) entrée en vigueur le 5 octobre 1990 (actuelle loi fédérale sur les aides financières et les indemnités – 616.1).

Par la suite, un certain nombre de cantons ont réalisé une démarche similaire par l'adoption de leurs propres lois de subventionnement idoines, précisant la relation de subventionnement avec leurs entités concernées, dans le cadre d'une tâche publique déléguée.

Prenons l'exemple du canton de Genève: jusqu'à l'adoption de la loi sur les indemnités et les aides financières (LIAF – D 1 11) du 15 décembre, la base légale pour le suivi des subventions tenait principalement à une seule disposition (art. 36) de la loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève (LGAF – D 1 05), qui constituait une *lex generalis* en matière de finances publiques cantonales et traitait du subventionnement au travers de seulement trois alinéas.

En promulguant une *lex specialis* propre aux subventions (LIAF), le législateur genevois a souhaité mettre en place un dispositif plus complet permettant une gestion fine des indemnités et aides financières allouées.

Une loi de financement est dorénavant assortie d'un contrat de prestations selon une logique récurrente: un



SAMY JOST,
CERTIFIED GOVERNMENT
AUDITING PROFESSIONAL
(CGAP®), ÉTAT DE GENÈVE,
GENÈVE



DANIEL AEBY,
CERTIFIED INTERNAL
AUDITOR (CIA®),
RESPONSABLE DU GROUPE
ERFA DES COLLECTIVITÉS
PUBLIQUES LATINES DE
L'ASAI, AUDITEUR,
CONTRÔLE FÉDÉRAL DES
FINANCES, BERNE

contrat conclu pour une période donnée afin de réaliser des prestations publiques déléguées, qui sont évaluées au moyen d'objectifs, indicateurs et valeurs-cibles.

Tel a également été le cas pour les cantons du *Valais* (1995) [2], de *Neuchâtel* (1999) [3], *Fribourg* (1999) [4] de *Vaud* (2006) [5], ou encore du *Jura* (2008) [6] qui, dans le sillage de la Confédération, se sont dotés de lois cantonales spécifiques aux subventions, prévoyant le recours aux contrats de prestations comme instruments de pilotage.

2.2 Importance de la mesure de l'action publique

2.2.1 Evaluation et audit. Recourir aux contrats de prestations n'est toutefois pas une démarche anodine: outre qu'ils entendent responsabiliser le bénéficiaire de fonds publics, il s'agit de mettre en place des instruments permettant la mesure de réalisation des prestations par les entités subventionnées.

Le contrat est résolument un outil poursuivant la finalité de renseigner sur la performance, assignant des objectifs liés aux prestations, dont la réalisation est indiquée par le biais d'indicateurs et de valeurs-cibles.

A noter que cette démarche peut être similaire à celle menée dans le cadre de l'évaluation de politiques publiques. Un certain nombre de lois contiennent d'ailleurs des clauses d'évaluation prévoyant le recours à l'évaluation, un certain temps après leur entrée en vigueur [7].

Cette finalité d'évaluation peut également être poursuivie dans des disciplines connexes, tel l'audit de performance. Si ces deux démarches convergent dans leur but, une de leurs différences vient du prisme d'analyse, a priori plus large dans le cadre de l'évaluation.

Dans l'audit de performance, l'approche est plus circonscrite à l'évaluation méthodique d'un objet restreint, qui sert à obtenir le pronostic le plus objectif possible sur la mise en œuvre et ses incidences, fondée sur un processus d'analyse systématique (Manuel suisse d'audit 2009: 285–289).

Le canevas d'analyse pour un audit de performance propre au secteur public est défini parmi les principes fondamentaux de contrôle de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) [8].

Certains auteurs indiquent que l'évaluation ne peut se limiter à la mesure des résultats de l'action mais doit permettre de comprendre l'origine des effets sociaux observables et les conséquences des moyens mis en œuvre (Monnier 1992: 2).

L'analyse dite selon les «3 E» (*effectiveness* – efficacité, *efficiency* – efficacité et *economy* – économie) est fréquente et per-

met de mesurer la quantité d'intrants (économie), le rapport input/output (efficacité) ou encore le rapport output obtenus/outputs attendus (efficacité).

Finalement, quelle que puisse être l'approche retenue, il n'en demeure pas moins que la démarche d'évaluer/auditer une performance dans le secteur public est souvent délicate et soulève une question de fonds:

Comment évaluer/auditer effectivement des politiques conséquentes et faire la démonstration scientifique d'un lien de causalité

«*Comment serait-il raisonnablement envisageable de ne pas tenter de mesurer les effets d'une politique dont les montants s'élèvent à plusieurs dizaines de millions de francs?*»

irréfragable entre le versement d'une somme d'argent à une entité et le résultat de son action dans la réalisation de prestations?

Prenons le cas de subventions versées en faveur d'institutions œuvrant dans le cadre d'une politique sociale: comme son titre l'indique, la loi genevoise sur l'intégration des personnes handicapées (LIPH – K1 36) a pour but de favoriser l'intégration des personnes handicapées au sein de la société (art. 1 al. 1 LIPH).

A cet effet, l'Etat encourage les initiatives publiques ou privées favorisant l'intégration des personnes handicapées (art. 5 al. 1 LIPH) et chaque année, sur proposition du Conseil d'Etat, le Grand Conseil fixe, lors du vote du budget, une ligne de crédit permettant le financement des mesures visées par l'art. 5 (art. 6 LIPH).

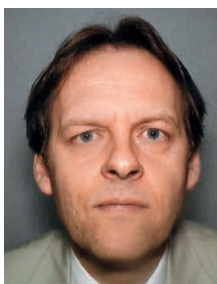
Il est indiscutable qu'investir en faveur de personnes fragilisées au sein de notre société est un facteur de progrès et de cohésion sociale. Il s'agit toutefois d'une réalité complexe à marier avec la logique sous-jacente des contrats de prestations.

En effet, fixer des objectifs, définir les valeurs-cibles et mesurer les résultats de valeur permettant de mesurer l'intégration dans la société de personnes en situation de handicap semble compliqué à réaliser. A l'inverse, comment serait-il raisonnablement envisageable de ne pas tenter de mesurer les effets d'une politique dont les montants s'élèvent à plusieurs dizaines de millions de francs?

2.2.2 Informations liées à la performance. En dépit de ces écueils, l'information recherchée par ces approches (audit, évaluation) est essentielle au pilotage de l'action publique, étant précisé que celle-ci est souvent l'objet d'enjeux sociopolitiques intenses, qui plus est dans un contexte des finances publiques qui tend à se durcir (Monnier 1992: 3).

Ce *challenge* n'épargne évidemment pas les contrats de prestations et l'information en lien avec la performance, que ces instruments de gestion sont pleinement censés rendre compte.

D'aucuns relèvent que les modalités de contrôle de performance prévues dans les contrats comprennent une défini-



GILLES MOINAT,
EXPERT-COMPTABLE
DIPLOMÉ, DIRECTEUR
D'AUDIT, COUR DES
COMPTES, CANTON
DE GENÈVE, GENÈVE

tion plus ou moins précise des indicateurs justifiant de l'accomplissement des prestations. Ces dernières n'étant pas toujours quantifiables, la difficulté réside dans la mise sur pied d'instruments adéquats d'évaluation des performances (Bellanger et Tanquerel 2002: 14).

D'autres auteurs vont plus loin (Varone 1998: 133)[9]:

«(...) Parler de performance publique n'a de sens que si les citoyens-clients de l'administration sont satisfaits, si les problèmes collectifs qui les affectent sont amoindris, voire résolus. (...) La définition d'indicateurs n'est possible que si les contrats de prestations définissent clairement les objectifs politiques à atteindre.»

Il s'agit là d'un exercice compliqué, tant les finalités publiques définies au travers de loi peuvent être contingentes selon l'impulsion politique donnée.

Certains juristes parlent de cette contingence comme d'un trait marquant du droit des politiques publiques qui se doit d'être de plus en plus flexible afin de permettre une adaptabilité à des phénomènes naturels ou à des réalités sociales mobiles ou incertaines. Le pendant de cette flexibilité est le flou qui peut résulter dans l'interprétation et l'application du droit des politiques publiques (Morand 1999: 196–197).

2.2.3 Informations additionnelles. Dans ce contexte, la définition d'indicateurs censés rendre compte de l'atteinte d'objectifs d'une politique donnée est tout sauf évidente. Si, *a priori*, les objectifs sont malaisés à définir, en effectuer l'évaluation *a posteriori* dans le cadre d'une évaluation de performance et contrôle de gestion, est encore plus complexe.

Ce point est très important car il s'agit d'une limitation inhérente à la réalité sociale que les objectifs et indicateurs d'un contrat de prestations tentent de cerner, non aux contrats eux-mêmes.

Ces constats amènent à aborder la question sous un angle différent: si les objectifs en matière de politiques publiques (*outcomes*) ne sont pas quantifiables et mesurables, resterait-il la possibilité d'évaluer les modalités selon lesquelles la prestation est délivrée?

Reprenons notre exemple en matière de politique de subventionnement des institutions œuvrant dans le domaine du handicap: les objectifs, indicateurs, valeurs-cibles pourraient ne plus rendre compte sur la finalité poursuivie (l'intégration des personnes dans la société) mais sur la manière dont fonctionne l'organisation subventionnée dans le cadre de sa mission.

Autrement dit, cela reviendrait, sous l'angle de l'emploi judicieux et économe des moyens, à évaluer si la poursuite de la mission est effectuée de manière efficiente (*benchmark* entre institutions similaires, revue des charges et produits, etc.).

Cette approche a été esquissée par un groupe de chercheurs aux Etats-Unis [10] qui ont élaboré un modèle d'analyse visant à évaluer la performance d'une entité, non seulement sur la base de la réalisation effective du programme mais également sous l'angle du fonctionnement de la direction.

Il s'agit d'une approche plus orientée vers l'utilisation efficiente des fonds publics (pas inintéressante en période de finances publiques difficiles), qui pourrait constituer une

alternative intéressante à une approche seulement basée sur la réalisation d'objectifs en matière de prestations publiques.

Il va de soi que cette approche ne constitue pas une panacée et a également ses faiblesses: historique propre à chaque institution, *benchmark* difficile à établir pour des entités différentes entre elles, etc.

Le prochain chapitre présente des exemples tirés de la pratique afin d'illustrer ces différents éléments.

3. EXEMPLES TIRÉS DE LA PRATIQUE

3.1 Les contrats de prestations dans le canton de Genève.

L'objet de ce chapitre est de présenter, à l'aide d'un exemple tiré d'un audit de la Cour des comptes, les modalités et les limites du contrat de prestations en termes de mesure de la performance.

3.1.1 Modalités de subventionnement par le biais de contrats de prestations. Dans le canton de Genève, la *loi sur les indemnités et les aides financières (LIAF)* [11] ainsi que son règlement d'application (RIAF) définissent les modalités liées à l'obtention et au suivi d'aides et d'indemnités financières.

En outre, le canton a émis, en 2011, une directive transversale intitulée «*Contrôle périodique de l'accomplissement des tâches (art. 22 LIAF)*» [12] qui a trait à la mise en œuvre de l'art. 22 LIAF.

Entre autres mesures, elle prévoit l'examen périodique de toutes les subventions. Enfin, elle définit les différentes échéances et types de contrôles à effectuer par celui qui octroie les fonds: à la fin de chaque année, avant la dernière année et à l'échéance du contrat.

A teneur de son article premier, la LIAF vise à garantir que les indemnités et les aides financières soient:

- propres à atteindre leurs objectifs de manière économique et efficace;
- allouées selon des principes uniformes;
- adaptées aux possibilités financières du canton;
- conformes à la répartition des tâches et des charges établie entre les collectivités publiques;
- conformes au principe de la transparence de leur octroi, leur utilisation et leur contrôle.

La loi précise qu'il appartient au futur bénéficiaire d'effectuer sa demande à l'attention de l'administration cantonale (en général, un office, une direction ou un service d'un département), accompagnée par écrit de la justification des motifs et de documents, tels que budget prévisionnel et comptes révisés, la liste des indemnités et aides financières qu'il reçoit, l'organigramme, etc.

Une fois que la demande est acceptée, un contrat de prestations est rédigé, précisant notamment:

- la base légale;
- le but et les objectifs visés;
- la durée (en général 4 ans);
- le montant de l'indemnité ou de l'aide financière, les prestations offertes par le bénéficiaire;
- les indicateurs de performance, le nombre (en général une fois par année);
- l'échéance des versements.

Les demandes peuvent être renouvelées.

A ce stade, le contrat de prestations, avec ses indicateurs et valeurs-cibles, peut être utilisé par l'entité subventionnée

comme un instrument de gestion à court et moyen termes permettant de suivre toute ou partie de son activité par la mesure, à intervalles réguliers, de l'atteinte des objectifs fixés.

Il convient de préciser que si les subventions font l'objet d'un projet de loi voté par le Grand Conseil pour une période donnée (en général 4 ans)[13], le versement de la tranche annuelle reste subordonné au vote annuel du budget: ceci signifie que le montant peut être réduit, voire supprimé avant l'échéance du contrat [14].

Les demandes peuvent provenir soit d'entités de droit public soit de droit privé. Par exemple, en matière de droit public, nous trouvons des établissements publics autonomes[15] tels que les *Hôpitaux universitaires genevois (HUG)* pour CHF 900 millions, l'*Université de Genève (UNIGE)* pour CHF 400 millions, l'*Hospice général (HG)* pour CHF 350 millions et les *Transports publics genevois (TPG)* pour CHF 220 millions [16].

S'agissant d'entités de droit privé, nous pouvons mentionner à titre de bénéficiaires l'*Ecole hôtelière* pour CHF 1 million, l'*Institut de formation des adultes (IFAGE)* pour CHF 2 millions et l'*association Genève Futur Hockey* pour CHF 0,5 million.

Sur la base d'un exemple provenant d'un audit de la Cour des comptes du canton de Genève (CdC), nous relevons sans toutefois être exhaustifs, quelques limites dans l'utilisation du contrat de prestations, essentiellement applicables aux entités de droit privé, qui peuvent influencer sur la fixation et l'atteinte des objectifs et, par conséquent, sur la mesure de la performance [17]. Cet exemple est présenté dans le chapitre suivant.

3.1.2 Le cas de l'association Genève Futur Hockey

3.1.2.1 Eléments de contexte. Créée en 2007, l'association Genève Futur Hockey a pour but de:

→ Promouvoir, développer et fédérer le hockey sur glace en encourageant les plus jeunes à le pratiquer (dès 6 ans); → encadrer les jeunes talents (dès 15 ans) en leur offrant une structure professionnelle au niveau du hockey et un programme de formation scolaire adapté (sport-étude).

L'objectif de cette association est de constituer un vivier local de joueurs capables d'intégrer la première équipe alors qu'actuellement la plus grande partie du recrutement s'effectue hors des frontières cantonales.

Du fait de difficultés financières importantes, le président de l'association s'est tourné vers les pouvoirs publics afin de solliciter une aide financière.

Ainsi, en 2011, un contrat de prestations a été paraphé entre l'association, le Département cantonal de l'instruction publique, de la culture et des sports (DIP) et la Ville de Genève pour la période 2011–2012, portant sur un montant global de CHF 1 000 000 par année, versé à parts égales par les deux contributeurs.

En 2013, le contrat a été renouvelé pour les exercices 2013 à 2016, à hauteur de CHF 995 000 par année, soit CHF 495 000 pour le canton et CHF 500 000 pour la Ville de Genève.

Il convient de relever que si les prestations sont restées identiques d'un contrat à l'autre («Former les meilleurs éléments de la relève genevoise», «Offrir des prestations aux clubs de hockey sur

glace du canton ayant des mouvements juniors», etc.), certains objectifs, ainsi que les indicateurs et les valeurs-cibles qui leur sont liés, ont été modifiés en 2013 suite à l'évaluation du premier contrat.

A titre d'exemple, les objectifs, indicateurs et valeurs-cibles du contrat de prestations 2011–2012 et 2013–2016 pour la pres-

*«Dès lors et quand bien même
l'Etat reste le principal
bailleur de fonds d'une entité,
il ne peut pas s'immiscer
directement dans sa gestion.»*

tation «Proposer une offre suffisante et adaptée à chaque enfant désireux de pratiquer le hockey à Genève» [18] sont présentés au tableau 1.

Ainsi, nous pouvons constater que d'une période à l'autre, des objectifs ont été supprimés parce que les parties ont considéré qu'ils ont été atteints ou sont en voie de l'être rapidement.

3.1.2.2 Limites inhérentes aux contrats de prestations

a. Fixation d'objectifs, indicateurs et valeurs-cibles

S'agissant de la fixation des modalités du contrat, le bailleur de fonds a la responsabilité de déterminer les obligations contractuelles, les charges et les conditions lui permettant de s'assurer que les fonds sont utilisés conformément aux exigences de la LIAF (art. 21 lit. c).

En outre, les indicateurs doivent être facilement mesurables et établis en lien avec la pratique du terrain. De ce qui précède, nous comprenons que ce sont, avant tout, des éléments quantitatifs qui sont retenus afin de permettre une évaluation relativement facile par les deux parties au contrat de l'objectif fixé.

Si les prestations et les objectifs sont facilement convenus entre les parties, parce que ressortant directement des buts de l'entité subventionnée, la fixation des indicateurs et des valeurs-cibles ne va, en revanche, pas de soi.

En effet, comme ceux-ci dépendent à la fois des objectifs du subventionné (définis selon les statuts de l'association) ainsi que du bailleur de fonds (définis selon la prestation publique), il n'est pas toujours évident de concilier des attentes qui peuvent être différentes.

Dans notre exemple, l'objectif de l'association est, à terme, d'identifier et de former de potentiels joueurs professionnels alors que le bailleur de fonds a, d'abord, le souci d'avoir la capacité d'offrir des possibilités de pratiquer le hockey sur glace au plus grand nombre possible d'enfants.

Un autre élément important réside dans le ratio asymétrique entre fonds publics et recettes propres dans le financement d'une institution [19]. Ainsi, dans notre exemple au moment de l'audit, la part de fonds publics s'élevait à plus de 80% des recettes.

Compte tenu des nombreux buts poursuivis par l'association, ceux-ci ne pouvaient être atteints au moyen d'une

Tableau 1: **ÉVOLUTION DE LA MESURE D'UNE PRESTATION**
 Contrat de prestations 2011–2012

Prestation 3: Proposer une offre suffisante et adaptée à chaque enfant désireux de pratiquer le hockey à Genève		
Objectif	Indicateurs de qualité	Valeurs-cibles
3.1. Améliorer l'encadrement des enfants sur les patinoires extérieures	Nombre d'enfants bénéficiant d'un encadrement de GFH (statistiques mesurées dès l'hiver 2011–2012)	Progression annuelle de 5% du nombre d'enfants encadrés par GFH
Objectif	Indicateurs d'efficience	Valeurs-cibles
3.2. Favoriser l'assise cantonale de GFH et la collaboration entre les clubs genevois	Respect des statuts de l'association GFH, respect du nombre de séances, des délais, de la bonne tenue de la comptabilité	Au moins 1 AG par an Présentation annuelle des comptes révisés
Objectif	Indicateurs d'efficience	Valeurs-cibles
3.3. Développer le hockey féminin	Nombre de filles et de femmes pratiquant le hockey Nombre d'équipes féminines	Deux équipes féminines complètes d'ici à fin 2012
Objectif	Indicateurs d'efficience	Valeurs-cibles
3.4. Favoriser la création de nouveaux clubs de hockey et renforcer l'association cantonale	Nombre de clubs de hockey Nombre de jeunes inscrits dans les associations de hockey Nombre de clubs membres de l'association GFH	Adhésion d'au moins un nouveau club à l'association GFH par an

Contrat de prestations 2013–2016

Prestation 3: Proposer une offre suffisante et adaptée à chaque enfant désireux de pratiquer le hockey à Genève		
Objectif	Indicateurs de qualité	Valeur-cible
3.1. Améliorer l'encadrement des enfants des écoles genevoises sur les patinoires extérieures	Nombre d'enfants bénéficiant du programme d'accompagnement scolaire de GFH (présence d'un entraîneur professionnel – initiation des élèves au hockey sur glace)	Progression annuelle de 5% du nombre d'élèves accompagnés par GFH (785 en 2012, 1069 en 2013)
Objectif	Indicateurs de qualité	Valeur-cible
3.2. Promouvoir le hockey féminin	Nombre de filles et de femmes pratiquant le hockey	Organisation de quatre manifestations annuelles dédiées à la promotion du hockey féminin

seule source de financement, avec pour risque que les fonds publics ne soient pas intégralement affectés aux prestations convenues.

Dès lors, les pouvoirs publics ont décidé d'inscrire dans le contrat une valeur-cible pour 2015 fixant l'objectif à au moins 45% de part de financement provenant hors pouvoirs publics.

Enfin, aux contraintes liées aux parties au contrat peuvent s'ajouter des contingences externes: la prestation indiquée plus haut dépend également du nombre de patinoires à disposition sur le territoire du canton de Genève, notoirement insuffisantes pour répondre à la demande. Sur la base de ce constat, les valeurs-cibles ne peuvent être fixées de manière trop ambitieuse, faute de ne jamais pouvoir être atteintes.

Il s'agit là d'un biais qui soulève la question de la pertinence de l'indicateur et de sa valeur-cible: il existe ainsi le risque que les indicateurs et leurs valeurs-cibles soient le résultat d'un compromis qui satisfasse tout le monde, à court terme, mais ne permette finalement pas d'atteindre les ob-

jectifs à moyen terme des parties, surtout ceux fixés par les pouvoirs publics.

b. Relation entre le bailleur de fonds et le subventionné
 Dans le cadre du suivi d'entités de droit public, il est possible que l'Etat se fasse représenter au sein du conseil d'administration ou de fondation. Tel n'est pas le cas pour les entités de droit privé qui gardent leur indépendance en matière de gouvernance. Dès lors et quand bien même l'Etat reste le principal bailleur de fonds d'une entité, il ne peut pas s'immiscer directement dans sa gestion.

Ici encore, notre exemple permet d'illustrer cette situation: depuis la fondation de l'association, la présidence est assumée uniquement par le président du Genève-Servette Hockey Club, ce qui constitue un élément d'achoppement avec les autres clubs du canton.

Une proposition visant à organiser une présidence tournante a été refusée catégoriquement par le président. Dans ce cas, les pouvoirs publics n'ont eu aucune marge de manœuvre

afin de modifier la situation, quand bien même, ils assurent une grande partie du financement.

Cet exemple illustre bien la position délicate qui est celle du bailleur de fonds: d'un côté, il doit s'assurer que les fonds qu'il octroie soient utilisés selon les modalités du contrat de prestations; d'un autre côté, il ne peut être trop intrusif, car les fonds qui sont alloués, même partiellement, visent à réaliser les objectifs d'une politique publique voulue par le bailleur de fonds.

c. Contrôle et supervision par le bailleur de fonds

Aucun dispositif particulier de contrôle n'est prévu par la LIAF qui définit simplement des contrôles à effectuer périodiquement et une évaluation de l'atteinte des objectifs au terme du contrat de prestations par l'office, la direction ou le service qui a alloué les fonds.

Pour mémoire: les modalités de contrôle sont prévues dans la directive mentionnée précédemment mais ne sont toutefois basées que sur des données financières (budget, comptes annuels, tableau de bord) ainsi que sur le rapport de l'organe de révision.

Bien que ces informations soient fort utiles au demeurant, elles ne permettent pas de rendre compte de l'atteinte des objectifs car elles ne sont pas construites pour fournir une telle information. A noter également que certains subventionnés établissent des rapports de gestion qui sont insuffisamment documentés, tandis que d'autres n'en établissent tout simplement pas.

Sur la base de ce constat, ces modalités de suivi demeurent peu contraignantes et octroient une marge d'appréciation étendue et inégale à ceux qui effectuent le suivi et le contrôle des entités subventionnées.

De plus, les personnes en charge du contrôle ne sont pas toujours informées des exigences de la loi: en effet, lors de notre audit de l'association, nous avons relevé que les comptes annuels de l'association n'étaient pas établis selon les normes comptables requises par la LIAF.

Comme mentionné précédemment, l'entité subventionnée peut disposer de plusieurs sources de financement (public et/ou privé) dont l'affectation n'est pas systématiquement définie. Dès lors, l'indemnité versée par le canton devrait pouvoir être clairement affectée aux prestations contractuelles.

Cette situation nécessite pour le subventionné de disposer d'une comptabilité analytique (même basique) permettant, d'une part, l'imputation des charges et produits aux prestations correspondantes, d'autre part, le contrôle de l'utilisation des fonds publics.

d. Organisation de l'entité subventionnée

Les contrats de prestations incluent des dispositions régissant l'organisation du subventionné. Mentionnons par exemple le respect des lois, règlements et conventions collectives applicables en matière de conditions de travail (salaires, horaires de travail, assurance et prestations sociales), d'adéquation des objectifs et des actions entreprises qui doivent s'inscrire dans une perspective de développement durable, la mise en place et le maintien d'un système de contrôle interne, le suivi des recommandations des entités de

contrôle publiques, la remise des comptes annuels audités selon des normes comptables et l'approbation de ceux-ci par l'organe *ad hoc* dans un délai maximum prévu.

Cependant, le plus souvent, la taille de l'entité subventionnée et le peu de collaborateurs à sa disposition ne peuvent pas toujours garantir le respect de ces obligations qui font référence au système de contrôle interne.

Dans notre exemple, nous avons relevé l'absence de directives dans plusieurs domaines, tout en sachant que la mise en place de cette recommandation ne serait pas la priorité pour l'association.

En outre, les contrôles effectués par l'organe de révision ainsi que par le bailleur de fonds n'incluent pas systématiquement la vérification de ces obligations contractuelles. Dès lors, se pose la question de définir si ces éléments sont à conserver (ou non), en tout ou partie, dans des contrats de prestations pour des petites entités.

e. Quelques remarques

Au vu des éléments mentionnés précédemment, il apparaît que le contrat de prestations et ses composantes ne permettent de mesurer que partiellement la performance d'une entité subventionnée.

En effet, quand bien même les objectifs quantitatifs définis dans les contrats sont atteints, il n'en demeure pas moins que la mesure de la performance par des critères qualitatifs reste difficile à réaliser.

De notre point de vue, le problème de fonds tient principalement à ce qu'une mesure fiable reste compliquée à définir (surtout à évaluer) parce qu'il faut également mesurer la satisfaction des bénéficiaires des prestations, ce qui semblerait plus s'apparenter à une démarche relevant du domaine de l'évaluation de politique publique ou de programme que d'un audit de performance.

Dans cette éventualité, ce travail nécessiterait d'être complété par d'autres moyens d'investigations et, surtout, davantage de temps afin d'établir les critères de performance ainsi que leur mesure.

3.2 Les contrats de prestations et leur surveillance au niveau fédéral [20]

3.2.1 Le contrat de prestations est privilégié pour certains types de subventions. La loi fédérale sur les subventions (LSu – 616.1) n'impose pas de forme particulière à l'octroi d'aides financières ou d'indemnités, les subventions pouvant être allouées tant par simple voie de décision que par le biais d'un contrat de droit public (cette dernière forme est parfois exigée par des ordonnances spécifiques, comme p.ex. pour certains régimes d'encouragement dans le domaine de la culture).

Le contrat de prestations est en général privilégié lorsque le requérant est incontournable dans son secteur d'activité, que l'autorité jouit d'une grande marge d'appréciation et que le partenariat recherché se déroule sur plusieurs années. Cependant, l'investissement en charges administratives pour définir et gérer un contrat de prestations est tel que le choix doit se porter essentiellement sur des subventions importantes.

Les différents offices mettent à la disposition des requérants un canevas de contrat de prestations pour effectuer la

Tableau 2: **CONCEPT DE SURVEILLANCE AU NIVEAU D'UN OFFICE**

Actions préventives	Actions de contrôle	Actions de correction
<ul style="list-style-type: none"> → Mettre à disposition un standard de contrat de prestations → Emettre des directives (normes de gestion, normes comptables, etc.) → Informer sur les exigences et l'évolution du domaine → Former (p. ex. sur la manière de remplir le contrat de prestations et sur les <i>reportings</i> à réaliser) 	<ul style="list-style-type: none"> → Vérifier la requête (contrat de prestations avec budget) → Obtenir et analyser la documentation utile (rapport annuel, comptes, rapport de révision, <i>reporting</i> avec indicateurs) → Organiser une rencontre annuelle et, si utile, faire une inspection → Prévoir une évaluation externe finale pour les contrats les plus importants 	<ul style="list-style-type: none"> → Modifier/adapter le contrat de prestations pour corriger des erreurs d'appréciation initiale → Demander une restitution intégrale ou partielle de la subvention si le contrat n'est pas respecté

demande de subventions. Ce modèle va comporter les indications obligatoires au titre d'objectifs et prestations à réaliser, de délais à respecter, d'indicateurs qualitatifs et quantitatifs à renseigner, ainsi que de budget déterminé, y compris la subvention sollicitée. La subvention sera finalement fixée de manière globale ou forfaitaire sur cette base.

Le contrat de prestations sert ainsi de base de collaboration entre les partenaires dans un cadre financier déterminé, d'instrument de pilotage de la politique publique par l'Office responsable et idéalement d'outil de contrôle de gestion pour le bénéficiaire de subvention.

3.2.2 L'Office responsable doit exercer une surveillance. Quelle que soit la forme de l'octroi de subvention, le bailleur de fonds doit:

- s'assurer que la subvention permettra d'atteindre le but recherché de manière efficace et économique [21];
- vérifier avant de déterminer le montant de l'aide financière que les efforts d'autofinancement et les autres possibilités de financement ont été pris en compte [22];
- s'assurer que le bénéficiaire exécute la tâche conformément aux dispositions en la matière et qu'il respecte les conditions légales [23].

Ces différentes obligations ont pour objectif d'inciter les offices à mettre en place un concept de surveillance pour les contrats de prestations, du type de celui présenté dans l'exemple du *tableau 2*:

Il est à relever que la mise en œuvre d'un tel concept peut représenter un défi de taille pour certains bailleurs de fonds, non seulement au regard des ressources et compétences à disposition, mais également par l'hétérogénéité des cas de figure traités.

En effet, les bénéficiaires de subventions n'ont pas tous la même forme juridique, appliquent diverses normes comptables, certains ont également des activités non subventionnées, la situation financière (fonds propres) peut être difficile à déterminer, pour certaines prestations le choix des indicateurs n'est pas manifeste, etc.

L'activité de surveillance d'un contrat de prestations est donc beaucoup plus étendue et complexe que pour une subvention allouée sous forme de décision, pour laquelle il s'agira essentiellement de s'assurer, avec un décompte final, que l'utilisation de la subvention se justifie par des dépenses éligibles.

3.2.3 L'approche d'audit intègre la mesure de la performance. Le Contrôle fédéral des finances exerce la haute surveillance dans le domaine des subventions [24]. A ce titre, son approche d'audit va consister, d'une part, à analyser l'activité de surveillance déployée par l'office responsable et, d'autre part, à vérifier auprès du bénéficiaire l'utilisation conforme de la subvention.

Pour les bénéficiaires de subventions avec contrats de prestations, le Contrôle fédéral des finances procède, en principe, à un audit combinant deux axes, à savoir:

- un axe d'audit de régularité pour vérifier que les informations financières et les indicateurs fournis à l'office responsable sont conformes à la situation effective;
- un axe d'audit de performance afin de vérifier si les critères d'économie, d'efficacité et d'efficience sont respectés.

Dans certains cas de figure particulièrement importants, le Contrôle fédéral des finances procède à une évaluation de l'effet de la subvention sous l'angle de la politique publique, c'est-à-dire l'impact sur le public-cible et la société.

En ce qui concerne l'audit de performance, il fait partie des axes stratégiques du Contrôle fédéral des finances car il amène une plus-value pour les offices fédéraux responsables et répond aux attentes du monde politique sur le contrôle de l'utilisation efficace et économe des fonds publics. Le *tableau 3* présente un exemple des relations entre l'objectif, les ressources et les prestations pour les trois critères d'analyse de performance.

En l'occurrence, le principe d'économie consiste à vérifier l'utilisation des ressources par le bénéficiaire de la subvention. Il s'agit par exemple d'analyser le niveau des salaires, le coût des infrastructures, les principes appliqués pour l'acquisition des biens (appels d'offres) ou alors le taux d'*overhead* utilisé.

Pour le principe d'efficience, il s'agit de faire un lien entre les coûts et les prestations, c'est-à-dire d'analyser si les prestations auraient pu être réalisées à un meilleur coût ou si on aurait pu réaliser plus de prestations avec les dépenses consenties.

Dans ce cas, il est par exemple possible de faire une analyse du coût par participant et par heure de formation, puis le comparer à d'autres organismes.

Le principe d'efficacité consisterait, par exemple, à analyser le succès des cours (nombre de participants), le taux de

réussite, ainsi que le taux de satisfaction, voire, à plus long terme, à vérifier que les subventions ont effectivement contribué à améliorer le nombre de cinéastes formés ou les qualifications de ces derniers.

Il est possible que les indicateurs et valeurs-cibles à fournir selon le contrat de prestations soient déjà une bonne base pour procéder à un audit de performance. Cependant, l'audi-

«Le concept de surveillance est ainsi très souvent sommaire et se concentre sur le contrôle formel des documents fournis par le bénéficiaire de subvention aux stades de la requête et du rapport final.»

teur est souvent contraint de devoir lui-même (re)constituer l'information utile afin d'effectuer l'analyse de performance.

Quel que soit le contexte, les audits de la performance sont complexes car ils laissent une marge d'appréciation très large, surtout dans des domaines très peu normés, où la comparaison avec d'autres institutions n'est pas toujours possible.

3.2.4 *La surveillance des offices est souvent lacunaire.* Les offices fédéraux accordent une grande importance à la relation de partenariat avec les institutions bénéficiaires de subventions. Cette relation axée sur la confiance est primordiale, mais a parfois pour conséquence de reléguer l'activité de surveillance au second plan.

Le concept de surveillance est ainsi très souvent sommaire et se concentre sur le contrôle formel des documents fournis par le bénéficiaire de subvention aux stades de la requête (définition du contrat de prestations) et du rapport final. Or, l'office responsable se doit d'être un acteur influent, d'une part, dans la définition des prestations à réaliser et des indicateurs de performance et, d'autre part, dans les éventuelles mesures correctrices à apporter.

Le Contrôle fédéral des finances constate régulièrement que les contrats de prestations proposés par les requérants de subventions sont adoptés, sans que l'office responsable ne remette en cause l'adéquation des prestations fixées par rap-

port aux objectifs politiques recherchés, la pertinence des indicateurs de performance choisis ou la congruence du budget défini.

Pour ce dernier point, deux risques sont en général insuffisamment couverts par l'office responsable:

→ l'existence de réserves ou de provisions, créées parfois grâce à des subventions antérieures, ce qui devrait inciter à adapter le montant de la subvention; → l'existence de demandes de subventions auprès d'autres autorités fédérales, cantonales ou communales. Dans ce cas, il faut s'assurer que les dépenses ne sont pas subventionnées à double et qu'il existe une coordination au niveau fédéral.

En ce qui concerne la surveillance appliquée pour le suivi du contrat de prestations, il a été constaté que les offices responsables ne prennent pas systématiquement l'initiative d'effectuer un avenant si certains éléments du contrat demandent des corrections.

De plus, un résultat final non conforme aux attentes pour les prestations ou des indicateurs ne donne pratiquement jamais lieu à une sanction (p. ex. diminution de la subvention).

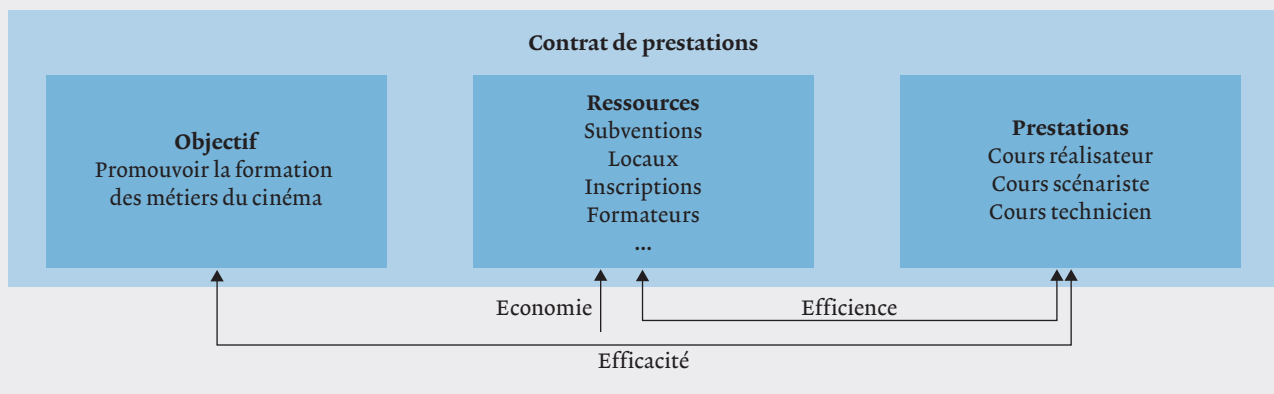
3.2.5 *L'étendue, la pertinence et la fiabilité des indicateurs sont des éléments-clés de la mesure de performance.* Lors de ses audits auprès des bénéficiaires de subventions, le Contrôle fédéral des finances a plusieurs fois mis en exergue la qualité discutabile de l'information financière et des indicateurs de performance communiqués aux offices responsables.

Il s'agit par exemple de la situation peu transparente s'agissant des fonds propres (existence de réserves latentes et des provisions non nécessaires), ainsi que d'indicateurs de performance renseignés sur une base d'information non fiable ou alors dont la pertinence n'est pas avérée.

Par ailleurs, les indicateurs définis se concentrent trop souvent sur des aspects de conformité (p. ex. remise d'un rapport d'activité) et d'efficacité (p. ex. nombre de cours de formation réalisés), sans aborder les indicateurs d'économie et d'efficience qui jouent également un rôle essentiel dans l'appréciation du résultat sous l'angle de la performance.

En définitive, le contrat de prestations est un outil dont l'objectif est de renseigner sur le résultat de la politique

Tableau 3: PÉRIMÈTRE DE L'AUDIT DE PERFORMANCE



publique en matière de performance. L'expérience au niveau fédéral démontre cependant que l'utilisation de ce type d'outil ne permet pas toujours d'atteindre cet objectif.

Pour certains contrats de prestations, l'éventail des indicateurs ne renseigne pas de manière complète sur la performance et pour certains domaines il n'y a pas de possibilité d'obtenir des indicateurs pertinents et vérifiables.

Pour ces cas de figure, un processus d'octroi et une surveillance de la subvention basés uniquement sur des principes de régularité et de conformité n'auraient pas été moins efficaces, tout en évitant le coût administratif lié à la mise en œuvre du contrat de prestations.

4. CONCLUSION

Définir la notion de performance ainsi que sa mesure n'est pas chose aisée en matière d'action publique: est-il plus souhaitable d'orienter l'analyse sur des objectifs finalisés de politiques publiques ou sur des objectifs de conformité/régularité?

L'approche finalisée est évidemment la plus satisfaisante: elle rend pleinement compte de l'utilisation des fonds en matière de délivrance des prestations aux personnes bénéficiaires; toutefois, elle est assez difficile à réaliser en pratique.

L'approche sur la conformité de la dépense est plus facile à mettre en œuvre, c'est également celle qui est généralement préférée par les offices/bailleurs de fonds; toutefois, elle renseigne moins sur la réalisation des objectifs en matière d'atteinte de politique publique.

Idéalement, l'approche la plus juste serait de toujours intégrer ces deux approches, soit s'assurer au minimum des aspects de régularité ainsi que de l'emploi judicieux et économe

des moyens alloués, de même que de d'avoir un regard critique sur l'opportunité des dépenses compte tenu des objectifs de politiques publiques poursuivis.

Les offices d'une administration sont tenus au principe de séparation des pouvoirs et doivent appliquer les décisions du législateur: les dépenses votées dans le cadre du budget

«En définitive, le contrat de prestations est un outil dont l'objectif est de renseigner sur le résultat de la politique publique en matière de performance.»

doivent être matérialisées et réalisées conformément aux principes généraux du droit administratif, ce qui n'est pas toujours compatible avec une réflexion critique sur l'opportunité de telle ou telle dépense qui pourrait être mal vue par le législateur.

Dans le cas d'intervenant tiers (Contrôle des finances, Cour des comptes), l'indépendance voulue dans le positionnement de ces organismes permettrait cette distanciation en cas de constats contraires à une opportunité bien fondée.

Finalement, une collectivité ne peut réaliser elle-même toutes les actions en lien avec ses politiques publiques et elle devra continuer à recourir à l'aide d'entités subventionnées: tout le défi consistera à trouver une voie médiane permettant de marier à satisfaction les différentes attentes des parties prenantes mentionnées précédemment. ■

Notes: 1) Selon l'art. 1 al. 1 du Code suisse des obligations (CO): «Le contrat est parfait lorsque les parties ont, réciproquement et d'une manière concordante, manifesté leur volonté.» 2) Loi sur les subventions du 13 novembre 1995 (616.1), l'art. 15 al. 1 fait expressément mention de la notion de contrat de droit public. 3) Loi sur les subventions (LSub – 601.8) du 7 décembre 1998, entrée en vigueur le 1^{er} février 1999, l'art. 20 al. 2 fait expressément mention de la notion de contrat de droit public. 4) Loi sur les subventions (LSub – 616.1) du 17 novembre 1999, l'art. 26 al. 2 fait expressément mention de la notion de contrat de droit public. 5) Loi sur les subventions (LSub – 610.15) du 22 février 2005, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2006, l'art. 13 al. 2 fait expressément mention de la notion de contrat de droit public. 6) Loi sur les subventions (LSubv – 621) du 29 octobre 2008, l'art. 25 al. 2 fait expressément mention de la notion de contrat de droit public. 7) A titre d'exemple, dans le canton de Genève, la loi sur l'intégration des personnes handicapées (LIPH – K 136) du 16 mai 2003 prévoit une telle clause à son art. 57, qui stipule que les effets de la loi doivent être évalués par une instance extérieure désignée par le Conseil d'Etat pour la première fois en 2006, par la suite tous les 5 ans. 8) Il convient de citer les International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI), notamment la norme 300 qui traite spécifiquement des principes fondamentaux de l'audit de performance. Source: <http://fr.issai.org/3-principes-fondamentaux-de->

[contrôle/](http://fr.issai.org/3-principes-fondamentaux-de-). 9) Frédéric Varone est professeur ordinaire de management public au département de science politique et relations internationales à l'Université de Genève. 10) Sowa, Coleman Selden et Sandfort, art. mentionné dans la bibliographie de cet article. 11) Loi sur les indemnités et les aides financières du 15 décembre 2005 (D 11.11) et son règlement d'application (D 11.11.01). 12) EGE-02-34_v1 du 7 mars 2011. 13) S'applique pour des montants supérieurs à CHF 200 000 par an. 14) A titre d'illustration, lors de l'exercice 2013, les autorités genevoises ont décidé d'une réduction linéaire de 1% pour toutes les subventions. 15) Source: comptes annuels 2013 au lien suivant: http://ge.ch/finances/media/finances/files/fichiers/tome2_webnew2.pdf 16) Les montants correspondent aux contributions versées en 2013 pour le fonctionnement. 17) Rapport No 71 portant sur l'audit de légalité, financier et de gestion de l'Association Genève Futur Hockey, de septembre 2013 (disponible sur le site: www.cdc-ge.ch). 18) Source: <http://www.ge.ch/grandconseil/data/texte/PL11278.pdf> 19) En effet, dans très peu de cas, la recherche de fonds provenant d'autres sources que les pouvoirs publics ne figure en tant qu'objectif des entités subventionnées, le but étant de répartir les risques de liquidités et, à terme, de permettre aux pouvoirs publics de se désengager. 20) Le contenu de ce chapitre n'engage que son auteur et pas le Contrôle fédéral des finances. 21) Art. 1, alinéa, lettre b de la Loi sur les subventions (RS 616.1). 22) Art. 6, lettre d de la loi

sur les subventions (RS 616.1). 23) Art. 25, alinéa 1 de la loi sur les subventions (RS 616.1). 24) Conformément à l'art. 8, al. 1, lettre c de la loi sur le Contrôle fédéral des finances (RS 614.0)

Références: ► Bellanger, F. et Tanquerel, T. (2002), Les contrats de prestations, Actes de la III^{ème} journée de droit administratif organisée à Genève le 9 mars 2000, Bâle: Editions Hebling & Lichtenhahn. ► Chambre fiduciaire, Manuel suisse d'audit, tome 4, Zurich: Editions de la Chambre suisse des experts-comptables, fiduciaires et fiscaux. ► Davister, C. (2005) «L'audit social dans l'économie sociale: un moyen d'évaluer la complémentarité entre performance économique et sociale?», Actes de la 7^{ème} Université de Printemps de l'Audit Social, Marrakech, pp. 279–286. ► Monnier, E. Evaluation de l'action des pouvoirs publics, 2^{ème} édition revue et augmentée, Paris: Editions Economica. ► Morand, Ch.-A. (1999) Le droit néo-moderne des politiques publiques, Paris: Editions Librairie générale de droit et de jurisprudence. ► Sowa, J. E., Colemann Selden S. et Sandfort, J. R. (2004) «No longer unmeasurable? A multidimensional integrated model of non-profit organisations effectiveness», in Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly, vol. 33, n° 4 décembre 2004, pp. 711–728. ► Varone, F. (1998) «De l'irrationalité institutionnelle de la nouvelle gestion publique», in La pensée comptable: Etat, néolibéralisme, nouvelle gestion publique, sous la direction de Marc Hufty, Paris, pp. 125–139.