



MIEUX EXPLOITER LES AUDITS EXTERNES : COMMENT LES INSTITUTIONS SUPÉRIEURES DE CONTRÔLE DES FINANCES PUBLIQUES CONTRIBUENT À DES SYSTÈMES FISCAUX EFFICACES, TRANSPARENTS ET DURABLES POUR LES ODD

INTRODUCTION

Le Programme d'action d'Addis-Abeba définit un ensemble d'engagements visant à mobiliser des ressources pour atteindre les Objectifs de développement durable (ODD) et appelle à aligner les dépenses publiques sur les priorités nationales de développement et les ODD.¹ Dans le cadre de la quatrième Conférence internationale sur le financement du développement (30 juin-3 juillet 2025), les discussions ont préconisé l'adoption d'une approche pangouvernementale pour garantir la transparence et la responsabilité dans la gestion des finances publiques et promouvoir la transparence, la responsabilité et l'efficacité budgétaires, notamment en renforçant le contrôle exercé par les institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC).²

Les budgets publics sont essentiels à la mise en œuvre des ODD. En matière de dépenses, une gestion saine des finances publiques est indispensable à l'utilisation efficace et efficiente des ressources. Le manque de crédibilité des budgets publics et les déviations en cours d'exécution affectent le calendrier et la qualité des services publics essentiels dans des domaines tels que la santé, l'éducation ou l'environnement, et peuvent compromettre les progrès réalisés dans la lutte contre la pauvreté et les inégalités.³ Le manque de crédibilité mine la confiance du public dans les institutions⁴ et met en péril l'intégrité des fonds publics, augmentant ainsi les risques de corruption. L'ODD 16 reconnaît l'importance de la crédibilité budgétaire à travers un indicateur spécifique (16.6.1) qui mesure l'écart entre le budget annuel voté et les dépenses réelles pour la même année.⁵ La réalisation effective des ODD exige également que les dépenses et les

Messages clés

- » Le manque de crédibilité des budgets publics et les déviations en cours d'exécution peuvent affecter négativement les services publics essentiels, compromettre les progrès réalisés dans la lutte contre la pauvreté et les inégalités, augmenter les risques de corruption et éroder la confiance dans les institutions.
- » Les institutions supérieures de contrôle des finances publiques audient les budgets publics et les programmes gouvernementaux afin d'en garantir la transparence et l'efficacité. Elles produisent des données indépendantes sur les points forts et les axes d'amélioration des systèmes fiscaux pour la mise en œuvre des ODD.
- » Les audits externes ont mis en évidence la nécessité de renforcer les cadres juridiques fiscaux, d'améliorer la transparence et la communication des informations financières et relatives à la dette publique, ainsi que d'améliorer la viabilité budgétaire afin de mieux soutenir les priorités nationales de développement.
- » Les institutions supérieures de contrôle des finances publiques ont recommandé d'aligner les processus budgétaires sur la planification nationale, de renforcer les liens entre les objectifs nationaux, l'action publique et l'allocation des ressources, et d'intégrer le développement durable dans les budgets publics.
- » Les audits dans des domaines tels que le changement climatique, l'environnement et l'égalité entre les femmes et les hommes offrent des possibilités de renforcer les synergies entre les finances publiques et les audits de performance et de mieux lier le contrôle budgétaire aux priorités nationales et aux ODD.

¹ Nations Unies, *Programme d'action d'Addis-Abeba de la troisième Conférence internationale sur le financement du développement*, Texte final du document final adopté à la troisième Conférence internationale sur le financement du développement (Addis-Abeba, Éthiopie, 13-16 juillet 2015) et approuvé par la résolution 69/313 de l'Assemblée générale du 27 juillet 2015. (New York, Nations Unies, 2015).

² Nations Unies, *Engagement de Seville* Texte final du document final adopté à la quatrième Conférence internationale sur le financement du développement (Sèville, Espagne, 30 juin-3 juillet 2025). (New York, Nations Unies, 18 juin 2025).

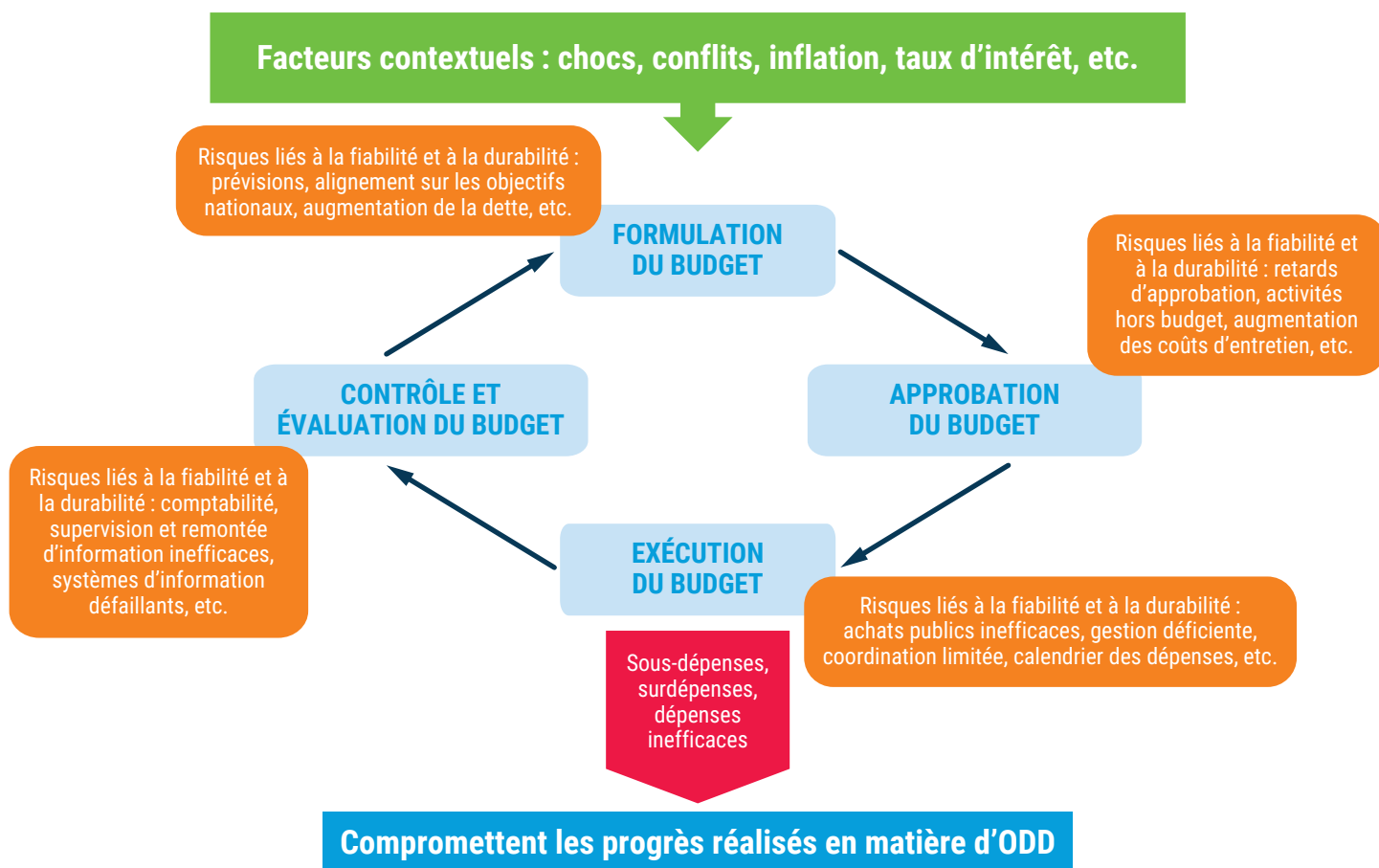
³ Partenariat budgétaire international, *Connecting budget credibility to the Sustainable Development Goals* (Washington DC, septembre 2022).

⁴ Concernant la confiance du public, voir United Nations, *World Social Report 2025: A New Policy Consensus to Accelerate Social Progress*, New York.

⁵ Les bonnes pratiques internationales sont atteintes lorsque les dépenses réelles s'écartent de moins de 5 % du budget approuvé. Des écarts supérieurs à 15 % indiquent une faible fiabilité des budgets approuvés pour prédire les résultats des dépenses.

recettes n'entraînent pas une augmentation continue de la dette qui compromettrait la viabilité budgétaire. La cible 17.4 des ODD reconnaît l'importance de la viabilité de la dette à long terme et de la réduction du risque de surendettement dans les pays en développement.

Les institutions supérieures de contrôle (ISC) audient les fonds publics et les programmes gouvernementaux afin de garantir la transparence et l'efficacité des recettes et des dépenses publiques. Des rapports d'audit indépendants, fondés sur des données probantes et accessibles au public fournissent des informations sur la performance des systèmes budgétaires et leur contribution à la réalisation des priorités nationales et des ODD. Cette note de synthèse explique comment les ISC audient les finances publiques et présente des exemples de recommandations d'audit visant



à améliorer la transparence et l'efficacité des systèmes budgétaires. Elle identifie également des pistes pour tirer mieux parti du contrôle budgétaire effectué par les ISC pour mieux éclairer la mise en œuvre, le suivi et l'examen des ODD.

POSITIONNEMENT DU TRAVAIL DE CONTRÔLE FINANCIER DES ISC

Bien que le contrôle externe des systèmes fiscaux demeure complexe,⁶ les ISC ont progressivement renforcé leurs capacités d'audit des finances publiques. Selon le Bilan mondial 2023 de l'INTOSAI,⁷ 68% des 166 ISC répondantes ont audité la dette publique et 85% le recouvrement des impôts et des recettes entre 2020 et 2022; en outre, 87% des répondants ont réalisé des audits sur les dépenses d'urgence liées à la COVID-19. Ces proportions sont également élevées dans les pays les moins avancés (PMA) et les petits États insulaires en développement (PEID). Les ISC des PEID, par exemple, indiquent avoir réalisé un nombre record d'audits sur les dépenses d'urgence, les

impôts et les recettes durant cette période. De même, 74% des 27 répondants à une enquête menée en 2021 auprès des ISC par le Département des affaires économiques et sociales des Nations Unies (UNDESA) et le Partenariat budgétaire international (IBP) ont identifié la crédibilité budgétaire comme un problème majeur dans leurs pays, et 82% des répondants ont abordé des questions connexes dans leur travail.⁸

Les ISC évaluent diverses questions budgétaires dans leurs rapports. Certains audits adoptent une approche systémique et pangouvernementale axée sur les processus transversaux de gestion des finances publiques, tandis que d'autres se concentrent sur des entités ou des programmes spécifiques. Les sujets audités comprennent le cadre juridique et de gouvernance budgétaire, la planification financière et l'élaboration du budget, l'approbation du budget et de la dette, leur exécution et leur mise en œuvre, ainsi que le suivi et le contrôle. Bien qu'en général les audits des finances publiques ne soient pas explicitement liés à la mise en œuvre des ODD ou à des cibles ODD spécifiques, il existe quelques exceptions. Par exemple, le rapport annuel 2023 de l'ISC d'Autriche souligne que cette dernière vise à garantir une vision globale des finances publiques contribuant à l'ODD 16.6, et l'ISC du Kenya a fait référence à des cibles spécifiques des ODD dans la justification de ses audits de la dette publique.

⁶ Development Finance International, « Promoting public debt accountability at the country level. A scoping study » (Londres, DFI, 2024), p. 23. L'analyse des données PEFA pour l'indicateur PI.30 sur l'audit externe montre que seulement quatre pays et deux collectivités locales sur 162 ont obtenu les scores les plus élevés (A et B) (données provenant de <https://www.pefa.org/assessments/batch-downloads>).

⁷ Initiative de développement de l'INTOSAI, *Global SAI Stocktaking Report 2023* (Oslo, IDI).

⁸ Aránzazu Guillán Montero, *Upholding commitments. How supreme audit institutions can strengthen budget credibility through external audits* (Washington DC, IBP, 2021).

DÉFIS ET OPPORTUNITÉS POUR LE RENFORCEMENT DES SYSTÈMES FISCAUX

Dans leurs rapports, les ISC peuvent donner crédit au gouvernement pour la mise en œuvre de mesures visant à améliorer la gestion de la dette, à renforcer les cadres juridiques et organisationnels fiscaux, à améliorer la gestion des risques et à garantir la viabilité budgétaire. Elles soulignent également le respect des lois et réglementations fiscales et la présentation fidèle de la situation budgétaire et de la dette. Par exemple, en Finlande et au Royaume-Uni, l'ISC a constaté que la stratégie gouvernementale de gestion de la dette était bien établie et fonctionnait efficacement, même en période de crise. L'ISC du Kenya a noté que le Trésor national avait mis en place des mesures visant à améliorer la gestion de la dette publique, et notamment un amendement au projet de loi sur la gestion des finances publiques visant à ce que le plafond de la dette publique soit approuvé par le Parlement et qu'il soit ancré dans la viabilité budgétaire.

Dans d'autres cas, les ISC identifient des pistes d'amélioration pour les systèmes budgétaires. Des audits ont recommandé des réformes durables alignées sur les objectifs budgétaires à long terme. L'ISC d'Allemagne, par exemple, a recommandé de mettre systématiquement en évidence les aspects de développement durable dans la planification budgétaire et de les relier aux rubriques budgétaires pertinentes. L'ISC de la République de Corée a recommandé de prêter attention à certaines dépenses publiques comme les subventions injustifiées et les programmes inefficaces, afin de réduire les dépenses inutiles et d'améliorer l'exécution budgétaire.

Dans les pays en développement, les ISC ont formulé des recommandations visant à améliorer le cadre juridique et assurer le respect de la législation, à définir clairement les rôles institutionnels et à améliorer les procédures. Par exemple, l'ISC du Sierra Leone a formulé des recommandations relatives aux dispositifs juridiques et organisationnels, concernant notamment l'élaboration en temps opportun de plans d'emprunt conformes à la stratégie d'endettement à moyen terme, la finalisation des manuels de procédures et l'obtention de l'approbation législative pour tous les accords de prêt extérieur, conformément à la loi sur la gestion de la dette publique.

Encadré 1

Limites du système de gestion des finances publiques en Zambie mises en lumière par l'ISC

La plupart des plans stratégiques institutionnels n'étaient pas régulièrement mis à jour en raison des retards dans l'élaboration du Plan national de développement et du fort taux de rotation du personnel clé.

La plupart des documents budgétaires n'étaient pas chiffrés et des faiblesses ont été constatées dans plusieurs domaines liés à l'exécution budgétaire, notamment les achats, la gestion de la paie, les contrôles internes et l'audit, la gestion de trésorerie et le suivi de la mise en œuvre des ODD et de la prestation de services.

Parmi les autres constats, on note le manque d'harmonisation entre la politique de gestion de la dette et la stratégie budgétaire à moyen terme; la faiblesse des mécanismes de suivi et de comptabilisation des ressources décaissées aux entités gouvernementales; et l'inexactitude des prévisions de recettes, de subventions et de dépenses, qui étaient inférieures aux montants constatés.

Source : UNDESA et IBP (2023), p.103-104.

Les ISC ont souligné l'importance d'élaborer des stratégies budgétaires et d'endettement et de faciliter la coordination institutionnelle afin de soutenir la viabilité des finances publiques et une gestion plus efficace de la dette. Le Government Accountability Office (GAO) des États-Unis a recommandé au Congrès d'élaborer un plan pour améliorer la viabilité de la trajectoire budgétaire, en soulignant qu'une politique budgétaire viable nécessiterait que la croissance de la dette publique ne soit pas plus rapide que celle de l'économie.

Il existe également des opportunités de s'attaquer aux risques transversaux liés au suivi, à l'évaluation et à la supervision budgétaires. Des audits (par exemple, au Brésil, en Géorgie, au Maroc, aux Seychelles et au Royaume-Uni) soulignent la nécessité de réduire les délais de suivi et d'améliorer le suivi et l'évaluation de la gestion de la dette. Ces audits mettent en évidence des problèmes dans les systèmes de collecte et de gestion des informations relatives à la performance nécessaires à l'élaboration du budget : absence d'objectifs, indicateurs insuffisants ou inappropriés, activités de suivi ad hoc et incapacité à relier les dépenses et les indicateurs financiers aux indicateurs de performance (par exemple, en Colombie, au Costa Rica, au Ghana, aux Pays-Bas, en Nouvelle-Zélande et aux Philippines).

Les ISC recommandent d'améliorer la régularité et la fiabilité des rapports budgétaires afin de fournir aux parties prenantes des informations claires, complètes et compréhensibles (c'est le cas, par exemple, des ISC du Brésil, de l'Inde, des Maldives, du Pérou et du Royaume-Uni). Le manque de transparence, une information incomplète ou de mauvaise qualité et les problèmes de remontée des données nuisent à une évaluation correcte des finances publiques et affectent la crédibilité des budgets. Par exemple, la Cour des comptes des Pays-Bas a constaté que les documents budgétaires omettaient souvent des informations sur les plans de dépenses, les objectifs et les réalisations des politiques publiques, ainsi que sur les politiques impliquant des responsabilités partagées entre les secteurs, ce qui empêchait d'évaluer si les dépenses avaient été effectuées conformément au plan et si les résultats correspondaient à l'exécution budgétaire.

Dans les PEID et les PMA, les recommandations d'audit reflètent des défis de développement spécifiques comme la réduction croissante des marges de manœuvre budgétaires de certains pays. Dans son examen de la stratégie budgétaire à moyen terme 2024-2026, par exemple, le vérificateur général des Maldives a appelé à une transparence et une responsabilité accrues et a exigé du ministère des Finances qu'il explique les raisons des écarts par rapport aux objectifs budgétaires antérieurs et rende compte annuellement au Parlement des mesures prises pour mettre en œuvre les recommandations des commissions parlementaires et du vérificateur général sur le rapport relatif à la stratégie budgétaire.

Les rapports d'audit dans les PMA ont mis en évidence des contraintes de capacité qui affectent la tenue des registres, l'exécution budgétaire, la passation de marchés de prêts, l'utilisation des fonds d'emprunt et la mise en œuvre des projets. Pour relever ces défis, les ISC préconisent de renforcer la responsabilité budgétaire et la gestion de la dette, d'améliorer le suivi et l'évaluation, ainsi que la coordination, la planification et la tenue des registres. Voir l'encadré 1 pour l'exemple de la Zambie.

L'IMPACT DES AUDITS EXTERNES SUR LES SYSTÈMES FISCAUX

Les audits des finances publiques créent de la valeur publique directement – par la mise en œuvre des recommandations d'audit par les entités auditées – et indirectement – par l'intermédiaire d'autres parties prenantes qui exploitent les informations et les conclusions des audits. L'engagement et la collaboration fructueuse entre l'ISC et les entités gouvernementales sont essentiels.

Les ISC ont pris des mesures pour relever ces défis, renforcer leur collaboration avec les parties prenantes et inciter les pouvoirs exécutif et législatif à donner suite aux conclusions et recommandations d'audit. Par exemple, des ISC du Pacifique (Fidji, Îles Salomon, Tonga) ont renforcé leur collaboration avec les comités des comptes publics de leur parlement en établissant des cadres et procédures pour l'examen des rapports d'audit externe et en formant les législateurs à leur utilisation. En Géorgie, les législateurs et les entités auditées ont accès à un système électronique géré par l'ISC, qui intègre les rapports d'audit, leurs recommandations et les plans d'action du gouvernement pour leur mise en œuvre. Les législateurs peuvent ainsi assurer un suivi indépendant auprès des entités gouvernementales quant à la mise en œuvre des recommandations. L'utilisation de ce système a permis d'accroître le taux de mise en œuvre des recommandations d'audit, qui est passé de 43% en 2015-2017 à 60% en 2018-2019.⁹

Il existe des exemples positifs d'impact des audits sur les systèmes fiscaux. Les audits ont permis de moderniser la comptabilité publique et de mieux l'aligner sur les normes internationales (par exemple, en Irlande), d'améliorer la remontée d'informations, la coordination et la reddition de comptes (par exemple, au Yémen), de renforcer l'alignement sur les ODD (par exemple, en Égypte) et d'améliorer les cadres juridiques (par exemple, en Argentine), entre autres effets positifs.¹⁰ Au Portugal, la mise en œuvre des recommandations d'audit a conduit à l'amélioration des documents budgétaires et de la communication d'informations sur les dépenses fiscales, à la création de nouvelles unités techniques, à un nouveau cadre comptable pour les comptes de la sécurité sociale, à un inventaire plus précis du patrimoine immobilier public, et à une meilleure gouvernance des ODD, notamment grâce à un lien plus étroit entre les objectifs, les actions identifiées et les ressources financières dans le budget 2024.¹¹

Les défis internes liés au renforcement du contrôle budgétaire concernent les capacités, les ressources et l'organisation des ISC, ainsi que l'incidence de ces facteurs sur la pertinence et l'opportunité des audits des finances publiques. Les défis externes portent sur le manque d'accès à des informations budgétaires fiables et actualisées, les contraintes pesant sur les fonctions de contrôle interne, le manque de collaboration entre les acteurs des finances publiques et, dans certains pays, la nouveauté des audits de performance des finances publiques. La nature politique des processus budgétaires, l'évolution du contexte politique et les

asymétries des systèmes de responsabilisation influent également sur le travail des ISC. Des retards (ou omissions) dans l'approbation par le Parlement des rapports d'audit sur l'exécution budgétaire ou la dette publique, par exemple, ont un impact négatif, car les audits des finances publiques ne sont utiles que s'ils sont disponibles suffisamment tôt pour permettre de remédier aux problèmes potentiels.

Encadré 2

Exemples novateurs d'audits des finances publiques

Brésil : L'ISC a entrepris un processus pluriannuel de modernisation de l'audit des comptes de fin d'exercice. Ce processus inclut le renforcement des capacités d'audit financier et la combinaison de l'opinion d'audit sur les comptes consolidés avec une opinion sur la régularité de l'exécution budgétaire (audits de conformité et de performance). Cette démarche a permis de consolider la planification des audits de l'ISC et de faciliter une meilleure collaboration avec le Congrès.

France : Depuis la fin des années 1990, l'ISC publie un rapport annuel sur la situation générale des finances publiques. Obligatoire depuis 2001, ce rapport comprend des volets consacrés aux finances de l'État, aux finances des collectivités territoriales et à la sécurité sociale. Il présente une vue d'ensemble de la situation courante des finances publiques, évalue les tendances et formule des recommandations. Le rapport est publié chaque année à la mi-juin.

Géorgie : L'ISC complète l'analyse de la dette publique par des audits annuels des états financiers et des audits de performance portant sur des questions spécifiques liées à la dette publique.

Indonésie : L'ISC de l'Indonésie a adopté une approche progressive pour évaluer la performance des processus de gestion des finances publiques, couvrant notamment : l'élaboration et la présentation du budget de l'État pour la mise en œuvre du Plan de travail intergouvernemental ; l'efficacité et la qualité de la gestion des dépenses de l'administration centrale dans le cadre de la budgétisation axée sur les résultats ; les activités de planification et de budgétisation comme outils de responsabilisation et de gestion des programmes liés à la COVID-19 ; et la synchronisation de la planification et de la budgétisation pour le développement national.

Portugal : L'ISC a audité les réformes de la gestion des finances publiques du pays depuis 2016, publiant neuf rapports d'audit, sept évaluations générales (à travers les comptes de fin d'exercice) et 26 recommandations. L'ISC a constaté que d'importantes réformes de la gestion des finances publiques assorties de calendriers ambitieux ont été entreprises sans planification et coordination stratégiques suffisantes, avec un déficit de leadership, un manque de ressources humaines et matérielles, et des compétences et une formation inadéquates dans l'administration publique. L'ISC a recommandé au gouvernement de clarifier le leadership et la coordination des réformes et de mettre à jour la stratégie de mise en œuvre en identifiant des priorités et des étapes claires.

Zambie : L'ISC a combiné le cadre de reporting de gestion des finances publiques élaboré par AFROSAI-E avec des audits financiers annuels pour évaluer la performance des principales entités du système de gestion des finances publiques.

Les ISC et les auditeurs identifient également des pistes pour renforcer le contrôle budgétaire. La reconnaissance du rôle de surveillance des ISC en matière de finances publiques, l'expérience accumulée et la documentation des bonnes pratiques, le caractère récurrent des travaux de contrôle budgétaire, la formation continue, l'amélioration des informations et des données budgétaires, ainsi que les progrès réalisés dans l'analyse des données et les technologies de l'information et de la communication, entre autres facteurs, offrent des perspectives pour un travail plus efficace des ISC. La collaboration entre les ISC et d'autres

⁹ IBP-IDI, *All hands on deck: Harnessing accountability through external public audits*, (Oslo, 2020).

¹⁰ Département des affaires économiques et sociales des Nations Unies et Partenariat budgétaire international, 2023. *Renforcer la crédibilité budgétaire par les audits externes : un manuel à l'intention des auditeurs*, chapitre 7.

¹¹ Information communiquée par l'ISC du Portugal dans le cadre de la préparation du Rapport mondial sur le secteur public 2025.

parties prenantes est également perçue comme une opportunité de renforcer les capacités des ISC et l'impact du contrôle budgétaire.

PISTES POUR L'AVENIR

Une gestion efficace et transparente des finances publiques est essentielle pour renforcer la confiance dans les institutions et pour mobiliser et utiliser efficacement des ressources additionnelles pour le développement durable. Les ISC produisent des informations cruciales pour évaluer la performance des systèmes fiscaux nationaux, notamment au regard de la mise en œuvre des ODD, et pour améliorer leur efficacité en matière de développement durable.

L'utilisation pleine et entière de la contribution des ISC peut être favorisée par des actions spécifiques. Premièrement, il est important de sensibiliser davantage les parties

prenantes au travail de contrôle budgétaire en documentant et en partageant les expériences des ISC et en communiquant les résultats des audits. Le développement des audits de performance des finances publiques ou leur combinaison avec d'autres méthodologies d'audit, ainsi qu'une implication plus systématique des parties prenantes dans l'évaluation et le contrôle budgétaires, peuvent également contribuer à renforcer l'impact des audits. Les ISC peuvent aussi apporter une valeur ajoutée en complétant les audits systémiques par des audits portant sur des risques spécifiques au niveau de programmes ou d'entités. Enfin, il existe des possibilités de renforcer les liens entre les audits des finances publiques et les audits de performance au niveau sectoriel, et de mieux relier les audits des finances publiques aux priorités nationales et aux ODD. En particulier, les audits portant sur le changement climatique, l'environnement et l'égalité des sexes offrent des perspectives dans ce sens.