



Respecter les engagements

Comment les institutions supérieures de contrôle peuvent renforcer la crédibilité budgétaire par l'intermédiaire d'audits externes

Aránzazu Guillán Montero*

Mars 2021

TABLE DES MATIÈRES

1. Introduction.....	2
2. Évaluation de la crédibilité budgétaire par les ISC.....	3
Identification des problèmes affectant les cadres budgétaires	5
Signaler l'importance de la planification budgétaire	9
Mise en évidence des processus dans lesquels le vote du budget et les actions parlementaires nuisent à la crédibilité	10
Évaluation de l'exécution du budget et problèmes de contrôle couramment associés à une faible crédibilité.....	11
Renforcer l'examen des systèmes et des données d'information sur la performance.....	12
Évaluation de la qualité des rapports pour améliorer la crédibilité budgétaire	13
Mise en évidence de problèmes de crédibilité budgétaire au niveau de programmes et secteurs	14
3. Problèmes associés à l'utilisation des travaux des ISC pour faire progresser la crédibilité budgétaire	16
4. Possibilités de renforcement de la crédibilité budgétaire à travers les audits	17
Références.....	20

1. INTRODUCTION

Le budget national constitue une feuille de route pour fournir des prestations efficaces et concrétiser les objectifs nationaux à long terme comme les objectifs de développement durable (ODD). Comment savons-nous cependant si, en fait, les pouvoirs publics collectent les fonds et les dépensent conformément à ce plan entériné ? En d'autres termes, comment jugeons-nous de la « crédibilité » de ces budgets ?¹

Des budgets crédibles sont essentiels pour l'existence d'institutions efficaces, responsables et transparentes. Cette importance est soulignée par l'inclusion d'un indicateur dédié (16.6.1) dans le cadre du suivi des ODD au niveau mondial.² L'absence de crédibilité budgétaire sape la confiance du public dans les institutions et menace l'intégrité des fonds publics, ce qui augmente les risques de corruption.

Les institutions supérieures de contrôle (ISC) sont l'outil critique à la disposition des parlements pour vérifier l'utilisation des ressources publiques. À ce titre, à travers leurs audits, les ISC évaluent la crédibilité des budgets administratifs. Même si les audits externes n'intègrent pas forcément une dimension de crédibilité dans l'analyse des déviations budgétaires, ni n'évaluent les causes et les impacts de telles déviations, ils peuvent néanmoins contenir des informations importantes pour les analyses de la crédibilité budgétaire. Mettre à contribution le rôle des ISC pour l'application de la responsabilité budgétaire passe par le renforcement des évaluations budgétaires des ISC ainsi que la rectification des limitations structurelles en matière de contrôle budgétaire.

Ce document a pour but de passer en revue les méthodes actuelles utilisées par les audits externes pour l'analyse des problèmes associés à la crédibilité budgétaire et d'identifier les tendances, les lacunes, les opportunités et les défis afin d'améliorer les évaluations budgétaires dans ce domaine. La revue est basée sur 80 rapports d'audits produits par 20 ISC dans diverses régions. La répartition géographique de l'échantillon consiste en 4 ISC d'Afrique

* guillanmontero@un.org, Nations Unies, Division des institutions publiques et de l'administration numérique, 2 UN Plaza, New York 10017 NY, États-Unis. Les vues et les opinions exprimées dans le présent document sont celles de l'auteur et ne reflètent pas forcément celle du secrétariat des Nations Unies. Les désignations et la terminologie utilisées peuvent ne pas respecter les usages des Nations Unies et n'insinuent en aucune façon une opinion quelconque de la part de l'Organisation.

¹ La capacité d'un gouvernement à respecter les cibles de recettes et de dépenses autorisées par le parlement pendant un exercice détermine la crédibilité de son budget. Lorsque les dépenses réelles s'écartent du budget voté, il peut s'agir soit d'une sous-utilisation (si les dépenses sont inférieures aux affectations), soit d'un dépassement (si les dépenses sont supérieures aux affectations). Les sous-utilisations ou les dépassements peuvent survenir de façon agrégée et/ou dans un domaine spécifique du budget. Pour les définitions de la crédibilité budgétaire, voir IBP (2018), Simsom et Welham (2014).

² À propos de l'importance de la crédibilité budgétaire pour la concrétisation des objectifs de développement durable, voir par exemple « SDG action begins with credible budgets » (<https://www.internationalbudget.org/2019/10/sdg-action-begins-with-credible-budgets/>) ou « Achieving Sustainability Goals Hinges On Credible Country Budgets » (<https://www.internationalbudget.org/2019/09/news-release-achieving-sustainability-goals-hinges-on-credible-country-budgets/>)

(20 %), 5 d'Asie et du Pacifique (25 %), 5 d'Amérique Latine (25 %) et 6 d'Europe et d'Amérique du Nord (30 %).³ Cette revue veut être informative et n'a pas vocation à être un examen exhaustif de la qualité des rapports d'audit. Les rapports d'audit ont été sélectionnés en fonction de leur disponibilité en ligne, de leur langue (anglais, espagnol et portugais), de la période couverte (2010-2020) et de leur pertinence par rapport à notre sujet. Les 27 réponses au questionnaire envoyé à 40 ISC en 2021 ont constitué une source supplémentaire d'information.⁴

La deuxième section de ce document examine comment les ISC ont abordé l'évaluation de la crédibilité budgétaire. La troisième section se penche sur les problèmes auxquels se heurtent les ISC dans l'évaluation plus systématique de la crédibilité budgétaire. La quatrième section identifie les possibilités d'utilisation du rôle des ISC et des audits externes pour renforcer la crédibilité budgétaire au niveau national.

2. ÉVALUATION DE LA CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE PAR LES ISC

Les données sur la crédibilité budgétaire sont de plus en plus disponibles, ce qui a permis de nouvelles analyses comparatives entre pays. Néanmoins, des limites demeurent en matière de transparence des indications des déviations budgétaires, de leurs justifications, de leurs analyses et de leurs causes (IBP 2018, 2019). À travers leurs activités d'audit, les ISC sont idéalement positionnées pour rectifier ces limites et évaluer la crédibilité budgétaire au niveau national.

La mission traditionnelle d'une ISC consiste à contrôler l'application d'un budget. Les ISC représentent des contre-pouvoirs dans ce domaine. Elles évaluent l'efficacité des procédures de gestion, de contrôle et de supervision des dotations financières (conformité et cohérence des réaffectations budgétaires en cours d'exercice ; justesse des rapports sur l'exécution du budget en cours d'exercice) et examinent la précision et la probité des comptes publics annuels pour des entités spécifiques et l'ensemble de l'administration.

Un nombre croissant d'ISC a commencé à analyser d'autres aspects de la planification, de l'exécution et du contrôle budgétaire (OCDE 2016). Ces aspects sont, entre autres, l'existence de mécanismes pour générer, gérer et recueillir des informations sur la performance pendant l'exécution budgétaire ; la pertinence des mécanismes pour déterminer la qualité et la fiabilité des prévisions ; ainsi que l'habilitation des entités à réaffecter des fonds en

³ L'échantillon d'ISC inclut 4 ISC d'Afrique (Ghana, Sierra Leone, Tanzanie, Ouganda), 3 d'Asie (Corée du Sud, Inde, Philippines) et 2 du Pacifique (Fidji, Nouvelle-Zélande), 5 d'Amérique Latine (Argentine, Brésil, Colombie, Costa Rica, Mexique), 6 d'Europe et d'Amérique du Nord (Finlande, Géorgie, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni, États-Unis).

⁴ *Monde arabe* : Algérie, Maroc, Tunisie, EAU ; *Amérique Latine et Caraïbes* : Argentine, Brésil, Colombie, Costa Rica, Guatemala, Mexique, Pérou, Jamaïque, Saint-Kitts-et-Nevis ; *Amérique du Nord et Europe* : États-Unis, France, Finlande, Pays-Bas, Royaume-Uni, Géorgie, Suède ; *Asie* : Indonésie, Inde, Philippines, Corée du Sud, Népal ; *Pacifique* : Samoa, Fidji, Nouvelle-Zélande ; *Afrique* : Ghana, Tanzanie, Kenya, Afrique du Sud, Ouganda, Sierra Leone ; *Afrique francophone* : Djibouti, Niger, Gabon, Sénégal.

cours d'exercice. Les ISC évaluent également les problèmes de planification budgétaire comme l'exhaustivité, la fiabilité et la précision du budget, la rigueur et la qualité du cadre national de gouvernance budgétaire et la pertinence des procédés de planification budgétaire pour gérer la dette publique, évaluer la pérennité financière à long terme ou permettre l'alignement avec les objectifs stratégiques comme les ODD.

Les ISC sont conscientes des problèmes de crédibilité budgétaire (74 % des ISC ayant participé à l'enquête mentionnée plus haut considèrent que la crédibilité budgétaire est un problème considérable dans leur pays) et beaucoup d'entre-elles doivent traiter des problèmes afférents dans l'exercice de leurs fonctions (82 % des répondants). Toutefois, les ISC n'ont pas encore systématiquement effectué d'évaluations complètes de la crédibilité budgétaire, en particulier au niveau des données agrégées. De nombreux audits identifient des facteurs communs associés à la crédibilité budgétaire sans forcément les associer à des déviations du budget agrégé. Les rapports d'audit permettent d'évaluer l'étendue et les causes des déviations budgétaires mais, typiquement, les ISC ne considèrent pas de telles déviations comme étant un problème de crédibilité budgétaire. Par ailleurs, certains audits se contentent d'identifier les dépassements ou les sous-utilisations des fonds sans fournir d'analyse supplémentaire pour comprendre ces problèmes, en particulier leur impact sur les résultats en matière de développement (37 % des répondants n'analysent pas les impacts).⁵

Le manque de normes internationales d'audit pour les évaluations de la crédibilité budgétaire peut expliquer certaines de ces limites. Un autre facteur limitant est peut-être le manque de compréhension de la manière dont le travail traditionnel d'une ISC soutient l'évaluation du budget et de ce qu'implique l'évaluation de la crédibilité budgétaire.⁶ En outre, l'accès à des informations pertinentes pour l'analyse de certains aspects liés à la crédibilité, tels que les impacts des déviations, est limité. Enfin, certains problèmes de crédibilité vont au-delà d'un type d'audit particulier, ce qui rend une analyse plus difficile à orchestrer.

Néanmoins, l'examen des rapports d'audit effectué pour la rédaction de ce document montre que les ISC évaluent déjà les problèmes associés à la crédibilité budgétaire au cours de leurs audits et que les informations qu'elles produisent sont pertinentes pour son renforcement. Ces rapports illustrent la valeur des audits externes pour étayer les évaluations de crédibilité budgétaire et fournir des exemples de types d'analyses et approches que les ISC pourraient adopter afin de participer au renforcement de la crédibilité des budgets administratifs. Le tableau 1 fournit une vue d'ensemble des aspects dont les ISC tiennent compte actuellement en matière de crédibilité budgétaire, certains étant abordés plus en détail dans les prochaines sous-sections.

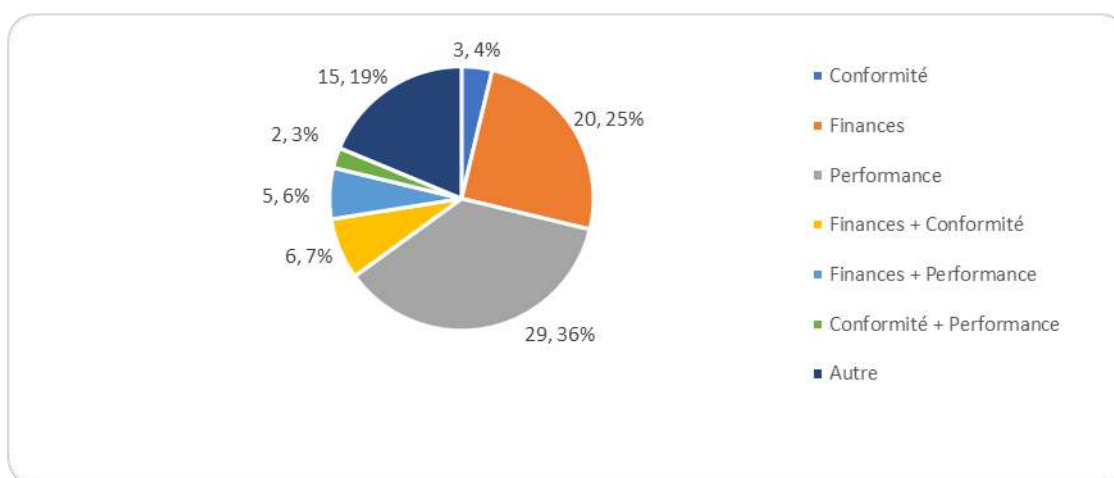
Les ISC examinent ces aspects à travers différents types d'audits, y compris financier, de conformité et de performance, ainsi qu'à travers d'autres activités (par exemple, évaluations, prévisions, soumissions devant les

⁵ Groupe d'organisations de la société civile participant à la réunion IBP Budget Credibility CoP, déc. 2019, Washington DC.

⁶ Contribution de l'auditeur général de Jamaïque, fév. 2021.

commissions parlementaires).⁷ Dans notre échantillon, 20 rapports sont des audits financiers, 3 sont des audits de conformité et 29 sont des rapports de performance. Treize autres rapports sont une combinaison de ces deux types d'audit et 15 proviennent de types différents de sources d'information des ISC (Figure 1). Cette ventilation des sources confirme que les problèmes de crédibilité budgétaire se retrouvent dans différents types d'audit et que la combinaison d'informations produites par ces différents audits serait bénéfique pour une évaluation approfondie de la crédibilité budgétaire. Des évaluations partielles pourraient s'appuyer sur différents types de rapport en fonction de la nature du problème abordé.

FIGURE 1. VENTILATION DES RAPPORTS D'AUDIT DANS NOTRE ÉCHANTILLON, PAR TYPE (NOMBRE ET POURCENTAGE)



IDENTIFICATION DES PROBLÈMES AFFECTANT LES CADRES BUDGÉTAIRES

Des cadres budgétaires solides permettent aux gouvernements d'étendre l'élaboration des politiques au-delà du cycle budgétaire annuel et d'améliorer ainsi la crédibilité budgétaire en renforçant la capacité du gouvernement à atteindre ses cibles de recettes et de dépenses, de façon précise et constante.

⁷ Les audits de conformité certifient la légalité des dépenses publiques et la conformité du gouvernement avec la législation financière et les appropriations budgétaires. Les audits financiers certifient l'alignement des dépenses publiques avec le budget voté par le parlement. Les audits de performance évaluent le rapport coût-avantages (rendement, efficacité, économie) des dépenses publiques et plus largement la performance d'un gouvernement dans l'application des politiques et des programmes.

Soutenabilité financière et gestion efficace de la dette sont nécessaires pour atteindre des résultats budgétaires conformes au plan. Les audits ont identifié des lacunes dans ces domaines. Les déficits fiscaux sont parfois utilisés pour atteindre des objectifs opportunistes, ce qui nuit à la crédibilité budgétaire (Sarr 2015).

- ⇒ Par exemple, en 2011, un audit au Mexique a établi que la conjoncture économique ne justifiait pas l'augmentation du déficit budgétaire.
- ⇒ Les déficits budgétaires élevés ont également été une source d'inquiétude majeure pour l'ISC du Costa Rica.⁸ En mars 2020, l'ISC a publié une infographie expliquant clairement sa décision concernant le déficit maximum autorisé, en appliquant la règle fiscale sur les dépenses du budget exécuté, contre la position du ministère des finances consistant à s'appuyer plutôt sur le budget planifié.⁹

Les coupes de dépenses obligatoires, souvent utilisées pour atteindre des cibles de réduction du déficit, peuvent également affecter la crédibilité budgétaire et avoir un impact considérable sur les prestations de service et la mise en œuvre des politiques. Ces coupes peuvent être appliquées de façon inégale entre les entités ou les types de dépenses, certains domaines bénéficiant systématiquement de réaffectations en cours d'exercice et pouvant dépasser leur budget alors que d'autres ne disposent jamais de fonds suffisants (Simson et Welham 2014). Dans certains cas, une mauvaise planification budgétaire (par exemple, des prévisions de recettes exagérées) et des capacités d'évaluation des dépenses limitées sont susceptibles de provoquer des coupes budgétaires en cours d'exercice pouvant entraîner une sous-utilisation des fonds (Herrera et Lakin 2019). Les programmes ou projets stratégiques pluriannuels, qui dépendent de flux budgétaires fiables, risquent d'être particulièrement affectés.¹⁰

⁸ Acosta (2019).

⁹ Cf. <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/documentos/sala-prensa/boletines/2020/infografia-cumplimiento-regla-fiscal-hacienda.pdf>

¹⁰ Contribution de l'ISC du Brésil à l'enquête.

TABLEAU 1. SÉLECTION DE PROBLÈMES DE CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE EXAMINÉS PAR LES ISC (SUR LA BASE D'UN ÉCHANTILLON DE 80 RAPPORTS D'AUDIT ISSUS DE 20 PAYS)

Domaine budgétaire	Problème examiné par les ISC	Impact potentiel en termes de crédibilité budgétaire
<i>Cadre de gouvernance</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Politique budgétaire et gestion de la dette 	<ul style="list-style-type: none"> • L'utilisation stratégique des déficits budgétaires peut nuire à la crédibilité budgétaire.
	<ul style="list-style-type: none"> • Coupes des dépenses obligatoires, p. ex. pour atteindre des objectifs de déficit. 	<ul style="list-style-type: none"> • Le moment, le montant et la répartition des coupes obligatoires en cours d'exercice peuvent entraîner une sous-utilisation systématique des fonds et affecter la prévisibilité de l'application des budgets. • La transparence limitée des coupes de dépenses et de leurs impacts nuit aux évaluations de crédibilité.
<i>Planification et préparation</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Modélisation économique (prévisions macros) 	<ul style="list-style-type: none"> • Une mauvaise prévision des recettes engendre des risques de crédibilité.
	<ul style="list-style-type: none"> • Prévisions des recettes 	<ul style="list-style-type: none"> • Les erreurs de prévision des recettes engendrent des risques de dépassement.
	<ul style="list-style-type: none"> • Processus de planification, p. ex. fixation de plafonds, de priorités etc. en matière de dépenses 	<ul style="list-style-type: none"> • Les objectifs de dépenses irréalistes peuvent empêcher les entités d'absorber les fonds et risquent de provoquer une sous-utilisation.
<i>Autorisation</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Amendements législatifs, le cas échéant 	<ul style="list-style-type: none"> • Sous-utilisation des fonds autorisée par le parlement à travers des amendements, p. ex. considérations électorales tout en ignorant les aspects techniques et de capacité.
	<ul style="list-style-type: none"> • Éluder une autorisation 	<ul style="list-style-type: none"> • Une agrégation excessive ou une catégorisation inappropriée des dépenses permettent d'éluder une autorisation parlementaire, créant des risques de crédibilité associés aux réaffectations ou aux dépassements en cours d'exercice.
<i>Exécution</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Capacité et procédures de gestion 	<ul style="list-style-type: none"> • Les incohérences dans les systèmes d'information créent des risques de dépassement ou de sous-utilisation des fonds. • Des cadres juridiques incohérents et des procédures administratives peu fiables engendrent un risque de dépassement ou de sous-utilisation des fonds, ce qui a un impact sur la prestation des services.
	<ul style="list-style-type: none"> • Documentation des dépenses 	<ul style="list-style-type: none"> • La non d'intégration de toutes les dépenses (p. ex. supplémentaires) dans les systèmes financiers intégrés engendre des risques de dépassement.
	<ul style="list-style-type: none"> • Estimation des coûts/des dépenses 	<ul style="list-style-type: none"> • Une mauvaise estimation des coûts rend impossible la vérification des dépenses afin de gérer et éviter les dépassements avec un impact potentiel sur les prestations de service.
	<ul style="list-style-type: none"> • Calendrier des dépenses 	<ul style="list-style-type: none"> • Les différences de calendrier entre l'autorisation et les dépenses réelles encourage les dépenses non autorisées qui peuvent ne pas être conformes au budget autorisé.
	<ul style="list-style-type: none"> • Production, collecte et gestion des informations sur la performance 	<ul style="list-style-type: none"> • La faiblesse des systèmes de collecte des informations sur la performance, y compris le manque d'indicateurs et de cibles de performance ou leur inadéquation, affecte la capacité à évaluer l'impact des budgets exécutés et à identifier les effets négatifs des budgets non crédibles.
<i>Contrôle et supervision</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Conformité avec la réglementation 	<ul style="list-style-type: none"> • Les dépenses illégales, imputables par exemple à une estimation des coûts fautive et mal programmée, engendrent des risques de crédibilité.

	<ul style="list-style-type: none"> • Contrôles internes 	<ul style="list-style-type: none"> • Des contrôles internes peu efficaces ou des limites de capacité en matière de supervision interne engendrent des risques de crédibilité, étant donné l'absence potentielle de détection et de sanction.
	<ul style="list-style-type: none"> • Soumission de rapports, y compris au parlement et aux ISC 	<ul style="list-style-type: none"> • Une agrégation excessive des dépenses complique l'évaluation de la disponibilité budgétaire et la détection des problèmes de crédibilité par le parlement. • Des mauvaises informations et des problèmes de compte rendu compliquent la tâche des organismes de contrôle qui doivent déterminer si les dépenses ont été effectuées conformément au plan et si les résultats correspondent à l'exécution.

- ⇒ Dans le cadre de son travail, la cour des comptes des Pays-Bas (2013b, 2016) a conclu que les coupes de dépenses n'étaient pas appliquées raisonnablement par toutes les entités administratives et que celles-ci ne signalaient pas toujours au parlement l'impact de ces coupes sur la mise en œuvre des politiques et sur la prestation des services. Les améliorations des finances publiques étaient aléatoires étant donné la difficulté à séparer les impacts budgétaires des différentes mesures et le manque d'informations sur l'effet que les pertes peuvent avoir sur les bénéficiaires (par exemple, les économies dans un poste budgétaire entraînant des dépenses plus élevées ou des recettes moins importantes dans un autre poste). La cour des comptes a demandé une plus grande transparence, une analyse plus approfondie des coûts, des bénéficiaires et des impacts des coupes de dépenses ainsi que plus de clarté sur les informations que le parlement peut s'attendre à recevoir de l'administration afin d'évaluer les impacts des coupes de dépenses.
- ⇒ Le Government Accountability Office (GAO) des États-Unis (2014) a également évalué l'impact des coupes de dépenses obligatoires (c'est à dire la séquestration)¹¹ sur des prestations réduites ou reportées et a noté la difficulté à séparer les effets des coupes de dépenses et ceux d'autres mesures. L'incertitude concernant le calendrier et le montant des réductions des dépenses obligatoires, ainsi que les questions techniques à propos de leur application aux comptes complexes (par exemple en régie) affecte la planification et l'application du budget. Le GAO (2016) a demandé plus de transparence sur le montant des réductions annuelles des dépenses obligatoires afin de mieux évaluer les progrès concernant les objectifs globaux de réduction du déficit.

SIGNALER L'IMPORTANCE DE LA PLANIFICATION BUDGÉTAIRE SUR LA CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE

La planification et la préparation des budgets annuels sont cruciales pour l'exécution crédible et prévisible du budget. Les ISC ont examiné différents aspects de la planification et la préparation budgétaire, comme les prévisions de recettes, les prévisions macroéconomiques et les processus de planification. Des domaines problématiques ont également été identifiés au niveau des programmes.

De nombreuses ISC ont mis en évidence des problèmes de prévision des recettes qui contribuent au manque de crédibilité budgétaire. Par exemple :

¹¹ La séquestration désigne les coupes automatiques dans des catégories spécifiques de dépenses du gouvernement fédéral des États-Unis.

- ⇒ Un audit de l'office national d'audit (NAO) du Royaume-Unis (2014) a déclaré que la mauvaise prévision des recettes par les ministères était un problème systémique.
- ⇒ L'ISC de l'Ouganda (2014) a identifié des limites en matière de prévisions des recettes par le gouvernement, notamment l'absence de règles formelles et d'un processus bien structuré pour encadrer cet exercice, des lacunes dans la portée de la prévision, le manque de transparence, la faiblesse ou l'absence d'un processus systématique pour passer en revue et tirer les leçons des prévisions et hypothèses antérieures et le recours à des modèles de prévision très rudimentaires. L'ISC a spécifiquement souligné les conséquences négatives de ces problèmes sur la crédibilité des prévisions de recettes.

D'autres ISC ont au contraire identifié de bonnes pratiques en matière de prévision des recettes.

- ⇒ L'ISC de Finlande (2018) a mis en évidence la fiabilité et l'exhaustivité des prévisions ainsi que l'indépendance de leur élaboration. Néanmoins, l'ISC a noté l'importance du contrôle régulier de ces dimensions, étant donné que le système finlandais de préparation des prévisions officielles est différent de celui utilisé par l'Union européenne. D'autres audits en Finlande (2019) ont également demandé la clarification des projections à moyen terme compte tenu des différences méthodologiques considérables avec les prévisions à court terme.

MISE EN ÉVIDENCE DES PROCESSUS DANS LESQUELS LE VOTE DU BUDGET ET LES ACTIONS PARLEMENTAIRES NUISENT À LA CRÉDIBILITÉ

Les audits améliorent également la compréhension des tendances plus larges qui affectent les déviations budgétaires, comme le rôle du parlement. Un parlement efficace renforce la crédibilité budgétaire car il est le garant du vote du budget conformément à la loi et de la supervision de son exécution.

À l'opposé, dans les pays où les parlements ont des pouvoirs d'amendement, ceux-ci peuvent également constituer un problème en matière de crédibilité.

- ⇒ La cour des comptes brésilienne (TCU) (2018) a effectué un audit des amendements parlementaires individuels au vote du budget entre 2014 et 2017. Cet audit a établi que le montant total autorisé par l'intermédiaire des amendements parlementaires était de 36,54 milliards de réals brésiliens (8,15 milliards US\$) mais que seulement 66 % de ce montant était engagé et 84 % de ces fonds engagés (4,5 milliards US\$) n'avaient pas été dépensés. En l'absence de directives et d'outils de l'exécutif, l'identification des bénéficiaires et des projets prioritaires par le parlement dépendait des expériences antérieures et des liens avec les électeurs. La sous-utilisation des fonds était expliquée

par la longue durée (en moyenne huit ans) nécessaire pour exécuter ces projets à cause de la capacité limitée des petites municipalités en matière de gestion, des retards de versement des ressources fédérales aux municipalités et la multiplicité des instruments normatifs réglementant les transferts. L'audit a noté que, en dépit du besoin de discipline budgétaire, la priorité a été accordée à ces dépenses en 2017 et 2018 à cause de calculs clairement électoraux.

Une agrégation excessive des dépenses en catégories élargies peut faciliter le contournement de l'autorisation et de la supervision du parlement et saper la crédibilité budgétaire.

⇒ L'ISC néo-zélandaise (2019) a noté que le transfert de fonds dans un article budgétaire agrégé sans autorisation du parlement compromettrait le droit du parlement à autoriser le budget et contournait son contrôle, y compris celui des déviations non justifiées. L'ISC a insisté sur la nécessité de protéger la capacité du parlement à autoriser les dépenses et à demander des comptes au pouvoir exécutif à propos de ses dépenses à un niveau de détail approprié.

ÉVALUATION DE L'EXÉCUTION DU BUDGET ET PROBLÈMES DE CONTRÔLE COURAMMENT ASSOCIÉS À UNE FAIBLE CRÉDIBILITÉ

Une mauvaise documentation des dépenses, des dépenses non expliquées, le recours à des dépenses pour des motifs non prévus, la non-conformité aux lois et aux réglementations et des contrôles internes inadaptés sont, parmi d'autres, des types de problèmes d'exécution qui sont fréquemment des indicateurs de manque de crédibilité budgétaire. Par exemple, des contrôles internes mal exécutés ou un manque de moyens en matière de supervision interne créent des incitations de dépassement des dépenses ou de sous-utilisation des fonds, étant donné que ces problèmes sont susceptibles de ne pas être détectés ni sanctionnés.

Même si plusieurs ISC de notre échantillon identifient ces facteurs dans les audits, elles ne les signalent habituellement pas en termes de « crédibilité » mais plutôt comme étant des facteurs de mauvaise gestion des dépenses. En outre, ces facteurs ne sont généralement pas liés aux déviations générales en matière de recettes ou de dépenses.

⇒ La seule exception est l'ISC du Ghana qui cite directement la crédibilité budgétaire dans certains de ses audits des comptes publics. Cela peut s'expliquer par le fait que des déviations budgétaires ont été précédemment documentées au Ghana.¹² Par exemple, l'audit de l'exercice 2018 a souligné le fait que la crédibilité budgétaire dépend de la capacité des pouvoirs publics à produire des estimations

¹² Voir par exemple, T Killick « The politics of Ghana budgetary system », CDD/ODI Policy Brief No 2, November 2005, <https://www.odi.org/sites/odi.org.uk/files/odi-assets/publications-opinion-files/1963.pdf>

précises et cohérentes des recettes et des dépenses. Toutefois, l'audit a découvert que certaines entités sans lignes budgétaires s'étaient approprié des fonds (par exemple pour des biens et des services) et que de telles dépenses issues de budgets supplémentaires ou de réserve n'avaient pas été incluses dans le système de gestion financière intégré, ce qui augmentait le risque de dépassement budgétaire.

Le calendrier des dépenses est un autre problème d'exécution affectant la crédibilité.

- ⇒ Le Government Accountability Office des États-Unis (GAO) (2017) a découvert que les incertitudes budgétaires à propos de la totalité des fonds disponibles pour un exercice donné (imputables aux résolutions budgétaires tout au long de l'exercice, les intervalles des appropriations et de la séquestration) poussent les fonctionnaires à limiter les dépenses au début de l'exercice car les décisions finales de financement peuvent être inférieures aux attentes. Tout en reconnaissant cette souplesse dans l'exécution du budget, le GAO a souligné l'existence d'un cadre légal en vigueur pour éviter de sur- ou de sous-engager les fonds, garantissant ainsi la responsabilité et le contrôle fiscal.

RENFORCER L'EXAMEN DES SYSTÈMES ET DES DONNÉES D'INFORMATION SUR LA PERFORMANCE

Le manque de budgets crédibles nuit à la prestation efficace de services et à la concrétisation des objectifs, y compris les objectifs de développement national à long terme. Les rapports de fin d'exercice incluent de plus en plus des informations sur la performance afin d'améliorer l'évaluation de l'exécution budgétaire de l'exercice précédent. Cependant, associer l'exécution budgétaire aux résultats nécessite des systèmes de contrôle cohérents et efficaces. Les ISC ont commencé à évaluer les systèmes et les données d'information sur la performance, en mettant en évidence leur impact sur la planification budgétaire, le compte rendu et la capacité à contrôler les engagements à long terme et les résultats.

- ⇒ Au Brésil, les évaluations des rapports de fin d'exercice sur les budgets consolidés identifient souvent le manque d'échéances annuelles pour chaque cible, le besoin d'indicateurs de performance pour contrôler les dimensions stratégiques et la nécessité de veiller à la qualité et la validité de ces indicateurs. En 2018, la cour des comptes brésilienne (TCU) (2019) a évalué la qualité et la fiabilité de 70 cibles sur 1136 (6 %) incluses dans le plan pluriannuel 2016-2019. Douze cibles (17 %) présentaient des problèmes de fiabilité, tels qu'une collecte inadaptée et une quantification erronée des données, et 17 cibles dans un échantillon plus limité de 48 (35 %) présentaient des problèmes de qualité, tels que le manque de base de référence et la mauvaise classification des cibles.

Les audits externes évaluent également les systèmes administratifs de saisie et de gestion des informations sur la performance utilisés pour étayer le processus budgétaire. Les ISC de différents pays ont noté des problèmes similaires à propos du manque de cibles, d'indicateurs insuffisants ou inappropriés, d'activités de contrôle ad-hoc et d'incapacité à lier les dépenses et les indicateurs financiers aux indicateurs de performance.

- ⇒ Douze ISC sur vingt incluses dans cette analyse (Argentine, Colombie, Corée du Sud, Costa Rica, États-Unis, Géorgie, Ghana, Nouvelle-Zélande, Ouganda, Pays-Bas, Philippines et Royaume-Uni) ont examiné les mécanismes et les systèmes de saisie des informations sur la performance pendant la planification et l'exécution du budget.
- ⇒ Depuis 2009, l'ISC coréenne associée à une évaluation des états financiers d'un échantillon d'entités, une évaluation de la qualité du fonctionnement de leurs systèmes d'évaluation de performance financière et non financière. En 2015, dans les rapports de revue de la performance de 52 administrations centrales, l'ISC a identifié des paramètres redondants dans l'indice de performance ainsi que des erreurs de compte rendu sur la concrétisation des indicateurs de performance. En 2016, une analyse de 563 indicateurs de programme sur 740 (76 %) a montré que 38 cas de planification de la performance et 24 cas de compte rendu de la performance avaient été mal évalués.
- ⇒ L'ISC de l'Ouganda (2013) a mis évidence la fragmentation, la duplication, la mauvaise coordination et l'absence d'une chaîne de résultats claire du système de suivi, résultant dans un suivi et un compte rendu inadéquats des résultats.
- ⇒ L'auditeur général de Nouvelle-Zélande (2008) a identifié des liens faibles entre les résultats à moyen terme, les stratégies organisationnelles et les résultats annuels ainsi qu'une absence de mesures de performance et de normes bien définies et pertinentes pour les prévisions à moyen terme et annuelles.
- ⇒ Au Royaume-Uni (2009), l'attention insuffisante accordée par les ministères à la qualité des données et le manque d'évaluations formelles des risques ont nui au contrôle efficace de la performance (par exemple des données inadéquates ne correspondant pas aux indicateurs de performance complexes).

ÉVALUATION DE LA QUALITÉ DES RAPPORTS POUR AMÉLIORER LA CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE

La présence d'informations complètes, fiables, précises et désagrégées dans les documents et les rapports budgétaires est critique pour l'identification et l'évaluation des déviations budgétaires, pour leur suivi et pour permettre aux parlements et aux audits externes de contrôler l'exécution du budget et demander des comptes aux administrations. Les ISC ont identifié des opportunités d'amélioration, y compris dans des secteurs spécifiques (par

exemple, l'ISC du Costa Rica a découvert que les informations pour le secteur de la santé dans les rapports d'exécution du budget étaient inadéquates).

Deux aspect récurrents mis en évidence dans les rapports d'audit sont l'agrégation excessive et la transparence limitée des documents budgétaires.

- ⇒ L'auditeur général de Nouvelle-Zélande (2019) et la cour des comptes des Pays-Bas (2019) se sont élevés contre l'agrégation excessive des dépenses (articles budgétaires importants). Une agrégation excessive nuit à la clarté des informations et empêche le parlement de se faire une idée précise des disponibilités du budget de l'administration centrale.
- ⇒ La cour des comptes des Pays-Bas a suggéré le recours à des ressources numériques afin d'améliorer la qualité et la valeur des informations.

Une transparence limitée, des informations insuffisantes ou erronées et des problèmes de reddition de comptes affectent la bonne évaluation des finances publiques et érodent la crédibilité des budgets de l'état.

- ⇒ La cour des comptes des Pays-Bas (2018) a découvert que, souvent, les documents budgétaires n'incluaient aucune information sur les plans de dépenses, les objectifs et les réalisations des politiques pour certains financements ainsi que sur les politiques dont les responsabilités sont partagées entre plusieurs secteurs. Par conséquent, il devient difficile d'évaluer si les dépenses ont été effectuées conformément au plan et si les résultats correspondent à l'exécution du budget.
- ⇒ De la même façon, en dépit d'améliorations constantes de la qualité des informations et analyses fournies par l'administration britannique pour la totalité de ses comptes, l'office national d'audit (2019, 2018) a identifié des lacunes dans le niveau de détail pour certains domaines clés empêchant une analyse plus complète des finances publiques. En plus de nouveaux systèmes de données et d'outils informatiques, l'ISC a souligné l'importance critique de la coopération entre les différentes entités.

MISE EN ÉVIDENCE DE PROBLÈMES DE CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE AU NIVEAU DE PROGRAMMES ET SECTEURS

Même si peu de rapports d'audit dans notre échantillon fournissent des informations sur la crédibilité budgétaire à propos de secteurs ou de programmes spécifiques, il existe quelques exemples pertinents dans les secteurs des travaux publics, de l'éducation et de la santé.

- ⇒ À l'occasion d'un audit du secteur des travaux et des transports, l'ISC de l'Ouganda (2018) lie des difficultés d'exécution des dépenses à la crédibilité budgétaires et à des problèmes de performance. L'audit a révélé que l'imputation erronée de dépenses à des lignes budgétaires non pertinentes avait un impact sur le financement et la mise en œuvre des activités, et a confirmé qu'une part considérable du budget de ce secteur n'était pas consacrée aux activités prévues. Cela a affecté la « crédibilité du budget » et les intentions de l'autorité budgétaire, et résulté en la « publication d'informations de performance erronées ».

Des problèmes constants de capacité et de gestion, y compris en gestion des ressources humaines, peuvent expliquer dans certains cas les dépassements et les sous-utilisations de fonds.

- ⇒ Plusieurs audits effectués au Costa Rica en 2017-2018 ont identifié des problèmes systémiques de gestion des ressources humaines au ministère de l'éducation, à l'origine de paiements excédentaires. En 2019, un autre audit a dévoilé un paiement insuffisant des salaires pour un montant qui ne pouvait pas être déterminé à cause d'incohérences entre le système national de sécurité sociale et le système des ressources humaines du ministère.

Des problèmes de crédibilité budgétaire dans le secteur de la santé ont été identifiés dans plusieurs pays.

- ⇒ Dans un contexte d'insuffisance des ressources budgétaires au Mexique, l'ISC a découvert que le budget 2012 pour un programme important d'assurances sociales représentant plus de la moitié du budget de la santé était sous-utilisé à hauteur de 23 % (8229 millions de pesos mexicains) au niveau infranational. Plusieurs facteurs ont contribué à cette sous-utilisation, y compris des incohérences du cadre juridique et des procédures administratives pour le financement des programmes et la prestation des services. Des problèmes de ressources ont entraîné des services de mauvaise qualité, une pénurie de médicaments et un manque d'infrastructures et de personnel dans les communautés rurales.
- ⇒ En 2013, la cour des comptes des Pays-Bas a déterminé que les dépassements de coûts dans le secteur de la santé étaient quasiment permanents au cours des dernières années. L'ISC a recommandé l'amélioration des informations sur les coûts de santé afin de faciliter la vérification des dépenses hospitalières par rapport au budget disponible en cours d'exercice, en vue d'identifier et de rectifier dans des délais opportuns les dépassements éventuels.
- ⇒ En Ouganda, un audit de huit entités du secteur de la santé (2018b) a montré que le ministère de la santé avait établi des plans et des cibles irréalistes par rapport aux résultats attendus et ne disposait pas de la préparation nécessaire pour les exécuter. Cela a compliqué le processus budgétaire général et retardé les bénéfices prévus à l'intention des populations visées. Les entités auditées n'étaient pas

en mesure d'absorber 21 % du financement accordé (destiné, entre autres, à des projets de construction, d'approvisionnement en équipements médicaux spécialisés, en indemnités et en contributions sociales) et le ministère n'était pas capable d'absorber 29 % de sa dotation pour les programmes d'investissements. Cette incapacité à absorber les fonds était attribuée à des retards en approvisionnements et à la vérification tardive des bénéficiaires décentralisés dans les hôpitaux régionaux.

3. PROBLÈMES ASSOCIÉS À L'UTILISATION DES TRAVAUX DES ISC POUR FAIRE PROGRESSER LA CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE

Même si de toute évidence les ISC produisent des informations précieuses pour éclairer les problèmes de crédibilité budgétaire, elles doivent aussi relever plusieurs défis.

Diversité des capacités, des savoir-faire, des ressources et de l'expérience. Les ISC ont différentes expériences (par exemple à propos des normes d'audit) et capacités pour divers types d'audits. Pour de nombreuses ISC, les évaluations de performance sont encore relativement nouvelles, et renforcer le contrôle avec des fonctions d'analyse et de prévision est une démarche inédite. Dans certains domaines, des problèmes techniques existent concernant la définition des critères et des normes d'audit pour évaluer les réaffectations budgétaires ou pour auditer la politique fiscale. Des limitations existent également au niveau des ressources que les ISC peuvent engager pour évaluer les étapes plus complexes du processus budgétaire, comme la planification du budget.

Difficultés à discerner les effets sur la performance. L'analyse des rapports d'audit faite pour cette étude indique une priorité croissante donnée à l'analyse de la performance des programmes et de l'impact sur la prestation des services. Toutefois, associer les résultats aux budgets et obtenir une meilleure compréhension des déviations budgétaires entre les différentes composantes du budget et de leur impact sur la concrétisation des résultats de développement à long terme continue de poser problème. Cela est particulièrement pertinent dans le contexte des ODD.

Un manque de leadership de l'exécutif peut limiter les possibilités des ISC. Un manque de leadership de la part des acteurs gouvernementaux de haut niveau dans les étapes critiques du budget comme la planification peut brider le rôle des ISC dans l'examen de la crédibilité budgétaire. Le manque de transparence budgétaire et les problèmes de qualité et de fiabilité des informations sont des faiblesses récurrentes identifiées par les ISC. Dans de tels contextes, le degré de discrétion des dirigeants pour effectuer des changements budgétaires et éviter la supervision du parlement augmente.

Divers degrés d'accès aux informations budgétaires. La qualité et la disponibilité des informations budgétaires auxquelles les ISC peuvent accéder sont soumises à des limites. Les opportunités qu'une ISC a d'accéder à ces informations varient en fonction du cadre juridique et institutionnel du pays et des mandats et fonctions de l'ISC. Cela peut affecter le travail de l'ISC dans le domaine de la crédibilité budgétaire.

Problèmes d'association des informations et des éléments tirés de différents types d'audits. L'échantillon de rapports examinés montre que la détermination du statut de la crédibilité budgétaire ne peut pas être uniquement basée sur les informations financières. Au contraire, l'analyse de la crédibilité bénéficie d'un recoupement d'informations issues de différents types d'audits (financier, de conformité et de performance). Par conséquent, l'agrégation de différents types d'informations constitue un autre défi à relever pour arriver à une évaluation solide de la crédibilité budgétaire. Cela faciliterait l'utilisation des éléments produits par les ISC pour justifier l'exigence de responsabilité budgétaire.

Tout le système de reddition de comptes importe. Passer de l'évaluation de la crédibilité à demander des comptes aux gouvernements sur le manque de crédibilité des budgets n'est pas une transition simple. L'impact des rapports d'audit dépend du suivi des recommandations des audits (encore faible dans de nombreux contextes) mais aussi de tout le système de reddition de comptes. Des contraintes existent à propos de la supervision du budget par le parlement et les parlements eux-mêmes peuvent contribuer aux problèmes de crédibilité budgétaire.¹³ Des asymétries, des calendriers et des périodicités différents peuvent limiter l'accès des parlements aux contributions de l'exécutif et des ISC. L'amélioration des connaissances budgétaires, des moyens et des incitations des parlementaires est également importante pour les mettre en situation de pouvoir demander des comptes aux gouvernements sur les budgets. Les parties prenantes externes (par exemple la société civile) se heurtent également à des problèmes de compréhension des rapports d'audit et d'utilisation d'informations fragmentaires dans leur engagement en faveur de solutions aux problèmes de crédibilité budgétaire.

4. POSSIBILITÉS DE RENFORCEMENT DE LA CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE À TRAVERS LES AUDITS

Les réponses aux problèmes de crédibilité budgétaire peuvent viser à essayer d'améliorer l'efficacité des dépenses afin d'obtenir de meilleurs résultats de développement, et/ou à renforcer la légitimité des dépenses. Par exemple, les gouvernements peuvent améliorer les modèles de prévision des recettes ou les capacités des équipes budgétaires à prendre en compte les incertitudes au cours de la planification (Simsom et Welham 2014).

¹³ IBP et IDI (2020).

À travers leurs conclusions et leurs recommandations, les audits externes des ISC sont essentiels pour améliorer la crédibilité budgétaire. Ce document n'a pas vocation à déterminer si et comment les problèmes de crédibilité identifiés dans les rapports d'audit étudiés ici ont fait l'objet d'un suivi et d'une résolution finale. Cette analyse nécessiterait des informations supplémentaires sur les réponses des gouvernements aux recommandations et aux résultats des audits.

Toutefois, envisager de façon réaliste le rôle des ISC dans la rectification des problèmes de crédibilité budgétaire nécessite une compréhension des divers pouvoirs règlementaires et des structures institutionnelles. Même si certaines ISC disposent de compétences juridictionnelles (par exemple, dans le modèle juridictionnel, les ISC bénéficient d'un quasi-pouvoir judiciaire), ce n'est pas le cas pour la plupart d'entre elles. Elles s'appuient dans ce cas sur d'autres acteurs (pouvoirs de l'Etat et parties prenantes externes) et canaux pour encourager la mise en œuvre des recommandations des audits et forcer ainsi les gouvernements à exécuter les budgets planifiés ou à expliquer les raisons de leurs déviations. Par conséquent, la collaboration et la coopération des ISC avec d'autres acteurs sont essentielles pour renforcer la responsabilité budgétaire.

Certaines actions spécifiques peuvent renforcer le rôle des ISC dans ce domaine. Tout d'abord, il est crucial d'expliquer à la communauté d'audit ce que signifie la crédibilité budgétaire, quelle est son importance et comment les ISC peuvent contribuer à son évaluation à travers leurs activités de contrôle. Par ailleurs, il est nécessaire de continuer à renforcer la capacité des ISC à remplir leurs fonctions de supervision tout en adoptant de nouvelles techniques et approches pour améliorer les évaluations budgétaires.

ENCART 1. POUR ALLER DE L'AVANT : COMMENT LES ISC PEUVENT RENFORCER LEURS ANALYSES POUR AMÉLIORER LA CRÉDIBILITÉ BUDGÉTAIRE

- Effectuer des audits de routine des déviations budgétaires au niveau des données agrégées, au-delà des rapports comptables de fin d'exercice.
- Dépasser l'évaluation quantitative des déviations et analyser quels services, programmes et projets ont été affectés, et de quelle façon, et déterminer les causes des déviations et leur impact. Il faut pour cela régler les problèmes d'attribution et renforcer l'évaluation des aspects de performance.
- Tenir compte de la diversité des contextes nationaux pour adapter les analyses de crédibilité. Par exemple, dans les pays en proie à des difficultés constantes en matière de crédibilité budgétaire, mettre l'accent sur les facteurs contributifs et les impacts ; dans d'autres contextes, accorder la priorité aux problèmes associés aux tendances plus générales (par exemple pouvoirs d'amendement des parlements, ressources hors budget, coupes des dépenses, budgets supplémentaires).

- Incorporer une analyse des facteurs contributifs concernant les questions de gestion transversale comme la coordination, la gestion de projets, les informations et les systèmes d'évaluation et de surveillance, y compris les indicateurs de performance. Ces fonctions administratives de base affectent l'application et la concrétisation d'objectifs nationaux à long terme.
- Renforcer l'accent mis sur la performance. Évaluer la performance des programmes ou des entités sectorielles par rapport aux budgets, y compris l'analyse longitudinale pour identifier les tendances. Effectuer des évaluations de performance des fonctions et des processus de base du budget (par exemple concernant la planification).
- Partager et identifier les bonnes pratiques pour affiner les recommandations sur les problèmes budgétaires, les rendre plus granulaires et leur donner plus d'impact.
- Utiliser non seulement les audits mais également les autres activités et produits des ISC pour diffuser les conclusions et engendrer une sensibilisation à propos de la crédibilité budgétaire. Sensibiliser notamment les parlements, les gouvernements et les autres parties prenantes sur le besoin de granularité et de qualité des informations dans les rapports budgétaires.

Le partage des expériences peut aider à développer des approches, des méthodologies et des outils plus systématiques pour évaluer la crédibilité budgétaire (l'encart 1 identifie certains points). En particulier, les ISC pourraient commencer par identifier explicitement les liens entre les problèmes qu'ils traitent régulièrement et la crédibilité. Elles peuvent également tirer parti de leur expérience actuelle en matière d'association des éléments financiers, de conformité et de performance afin d'améliorer les analyses de crédibilité.

Enfin, l'adoption d'approches pragmatiques et opérationnelles en vue de renforcer les liens fonctionnels entre les organismes de contrôle (en s'appuyant sur une meilleure compréhension des différentes mesures d'incitation, des rôles et des capacités) peut aider à l'utilisation des informations sur la crédibilité budgétaire, y compris les audits. Cela permettrait d'élever la responsabilité gouvernementale à propos des déviations budgétaires récurrentes qui nuisent à la prestation des services et à la concrétisation des objectifs de développement à long terme.

RÉFÉRENCES

- Acosta M 2019, General Comptroller of Costa Rica, « Página quince: Las consecuencias de nuestras decisiones » article de journal, La Nación, 20 août. <https://www.nacion.com/opinion/columnistas/pagina-quince-las-consecuencias-de-nuestras/TL457XGZA5AGFF7IONRXPVSI/story/>
- Auditoria Superior de la Federación (ASF) de Mexico 2013, « Informe del resultado de la fiscalización superior de la cuenta pública 2012 ».
- ASF 2011, « Equilibrio presupuestario y responsabilidad fiscal, Auditoria especial: 11-0-06100-06-0138 ».
- Auditeur général du Ghana 2019, « Report of the Auditor-General. The public accounts of Ghana ministries, department and other agencies (MDAs) for the financial year ended 31 December 2018 ».
- Auditeur général du Ghana 2019b, « Report of the Auditor-General on the public accounts (Central Government) for the financial year ended 31 December 2018 ».
- Commission d'audit et de vérification de Corée du Sud 2017, « Audit Report on the Examination of Settlement of Accounts and Audit Activities for FY 2016 ». Séoul, BAI.
- Commission d'audit et de vérification de Corée du Sud 2016, « Audit Report on the Examination of Settlement of Accounts and Audit Activities for FY 2015 ». Séoul, BAI.
- Contrôleur général de Colombie 2008-19, « Avance fiscal. Informe financiero mensual ». <https://observatoriofiscal.contraloria.gov.co/Pages/PublicacionesMacrofiscales.aspx>
- Contrôleur général du Costa Rica (CGR) 2019, « Informe de auditoría de carácter especial sobre la actividad de la auditoria interna del Ministerio de Salud ».
- CGR 2019, « Informe de la auditoría financiera en el ministerio de educación publica sobre la información relacionada con la ejecución presupuestaria correspondiente al ejercicio económico 2018 ».
- CGR 2018, « Informe de la auditoría financiera en el ministerio de educación publica sobre la información relacionada con la ejecución presupuestaria correspondiente al ejercicio económico 2017 ».
- CGR 2018, « Informe de auditoría de carácter especial sobre la confiabilidad de las cifras reportadas al 31 de diciembre de 2017 en cuanto al avance de las metas seleccionadas del PND 2015-18 atinentes al sector educativo ».
- Cour des comptes des Pays-Bas 2018, « Insight into additional funding of the third Rutte government, Report | 26-09-2018 » (<https://english.rekenkamer.nl/topics/central-government-budget-and-financial-statements/documents/reports/2018/09/26/insight-into-additional-funding-of-the-third-rutte-government>)
- Cour des comptes des Pays-Bas 2017, « State of Central Government Accounts 2016, Report | 17-05-2017. Insight into public finances ».
- Cour des comptes des Pays-Bas 2016, « Costs and benefits of budgetary measures 2011-2016. Report | 03-10-2016. Audit of six years' spending cuts and tax increases ».
- Cour des comptes des Pays-Bas 2013a, « Transparency of hospital expenditure. Report | 28-10-2013. Expenditure management in de the healthcare sector part 2 ».

Cour des comptes des Pays-Bas 2013b, « Spending cuts at executive organisations, Report | 24-01-2013 ».

Cour des comptes des Pays-Bas 2013c, « Evaluation of Policy Effectiveness in Central Government: Follow-up audit, Report | 25-06-2013 ».

Government Accountability Office (GAO) 2019, « State and Local Governments' Fiscal Outlook: 2019 Update », GAO-20-269SP.

GAO 2018, « Budget Issues: Continuing Resolutions and Other Budget Uncertainties Present Management Challenges » GAO-18-368T. Publié : 6 février 2018.

GAO 2017, « Budget Issues: Budget Uncertainty and Disruptions Affect Timing of Agency Spending » GAO-17-807T.

GAO 2016, « Sequestration: Opportunities Exist to Improve Transparency of Progress Toward Deficit Reduction Goals, » GAO-16-263.

GAO 2014, « Sequestration: Selected Federal Agencies Reduced Some Services and Investments, While Taking Short-Term Actions to Mitigate Effects », GAO-14-452.

Herrera G. and J. Lakin 2019, « Ultra-vired: How budget rules and practices can reduce budget credibility », Washington DC, IBP, Décembre. <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/Ultra-Vired-How-Budget-Rules-and-Practices-Can-Reduce-Budget-Credibility.pdf>

IBP 2019, « How governments report on and justify budget deviations: Examples from 23 countries », Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/how-governments-report-and-justify-budget-deviations/>

IBP 2018, « Budget credibility: What can we learn from budget execution reports? », Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/budget-credibility-execution-reports/>

IBP et IDI 2020, « All hands on deck: Harnessing accountability through external public audits. An assessment of national oversight systems, » Novembre. <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/ibp-idi-harnessing-accountability-november-2020.pdf>

Lakin J. et G. Herrera 2019, « [Explain that to us: How governments report on and justify budget deviations](https://www.internationalbudget.org/publications/how-governments-report-and-justify-budget-deviations/) », Washington DC, IBP, Mars. <https://www.internationalbudget.org/publications/how-governments-report-and-justify-budget-deviations/>

Lakin J. 2018, « Assessing the quality of reasons in government budget documents », Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/assessing-reasons-in-government-budget-documents/>

OCDE 2016, *Supreme audit institutions and good governance. Oversight, insight and foresight*. Paris, OCDE.

Office de l'auditeur général de Nouvelle-Zélande 2019, « Central government. Results of the 2018-19 audits », Décembre (<https://oag.parliament.nz/2019/central-government/docs/central-government-18-19.pdf>)

Office de l'auditeur général de Nouvelle-Zélande 2008, « Forecasting and reporting performance » <https://www.oag.govt.nz/reports/speeches-and-papers/forecasting-and-reporting-performance>

Office de l'auditeur général de l'Ouganda 2018, « Value for Money Audit Report on Budget Performance in the Works and Transport Sector ».

Office de l'auditeur général de l'Ouganda 2018b, « A Value For Money Audit Report on Budget Performance by selected Health Sector Institutions ».

Office national d'audit de Finlande 2018, « Reliability of macroeconomic forecasts by the Ministry of Finance for the years 1976-2016 - Fiscal policy evaluation ».

Office national d'audit de Finlande 2019, « Medium-term projections in the planning of general government finances ».

Office national d'audit du Royaume-Uni (UK NAO) 2019, « Whole of Government Accounts: year ended 31 March 2018».

UK NAO 2018, « Whole of Government Accounts: year ended 31 March 2019 ».

UK NAO 2014, « Forecasting in government to achieve value for money » HC969 Session 2013-14, 31 January.

UK NAO 2010, « Examination of the forecasts prepared by the Office for Budget Responsibility for 29 November 2010 » HC 653 Session 2010–2011, 3 December.

UK NAO 2009, « Measuring Up. How good are the Government's data systems for monitoring performance against Public Service Agreements? » Fifth Validation Compendium Report reviewing data systems underpinning 2008-11 Public Service Agreements.

Renzio de P., J. Lakin and C. Cho 2019, « Budget credibility across countries: How deviations are affecting spending on social priorities », Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/budget-credibility-across-countries/>

Sarr B. 2015, « Credibility and reliability of government budgets: Does fiscal transparency matter? », Working papers No. 5, August, Washington DC, International Budget Partnership <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/Credibility-and-Reliability-of-Government-Budgets-Working-Papers.pdf>

Simsom R. and B. Welham, 2014, « Incredible budgets. Budget credibility in theory and practice » Working Paper 400, Overseas Development Institute (ODI), July.

Tribunal de Contas da União (TCU) 2019, « Relatório e parecer prévio sobre as contas do Presidente da República. Exercício de 2018 », Brasília, TCU.

TCU 2018, « Relatório de auditoria. Emendas parlamentares ao projeto de lei orçamentaria », TC-018.272/2018-5.