

Guide de la transparence dans les rapports budgétaires du gouvernement:

*Pourquoi sont-ils importants et que
doivent-ils contenir?*

Édité par **Vivek Ramkumar** et **Isaac Shapiro**



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP
Open Budgets. Transform Lives.

WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG

Remerciements

Ce guide a été édité par Vivek Ramkumar et Isaac Shapiro. De nombreux chapitres sont le fruit du travail préliminaire de Barry Anderson, l'ancien directeur de la Division budget et dépenses publiques de l'Organisation pour la Coopération et le Développement Économiques (OCDE), Peter Heller, l'ancien directeur adjoint du Département des affaires fiscales du Fonds Monétaire International (FMI); et Murray Petrie, de "Transparency International New Zealand." Nous les remercions d'avoir mis leur expertise et leurs efforts au service de ce rapport.

Nous aimerions également remercier les nombreux lecteurs de ce rapport, dont les idées ont grandement contribué à sa qualité: Ann Blyberg de "International Human Rights Internship Program"; Jasper Cummech de "Actions for Genuine Democratic Alternatives," Liberia; Antoine Heuty, Juan Carlos Qurioz, et Antonio Barroso du "Revenue Watch Institute," New York City; Chea Kimsong du "NGO Forum," Cambodge; Jose María Marin de "Fundar," Mexique; John Mutua de "Institute of Economic Affairs," Kenya; Carlos Santiso de la Banque Africaine de Développement, Tunisie; Jon Shields du FMI, Washington, D.C.; et Gregory Smith de l' "Overseas Development Institute," Royaume Uni.

Une aide et des contributions de grande valeur ont été fournies par nos collègues de l'IBP, Juan Pablo Guerrero, Delaine McCullough, Elena Mondo et Albert Van Zyl.

Enfin, nous adressons notre sincère gratitude au Département pour le développement international du Royaume Uni (UK aid), ainsi qu'à l' "Open Society Institute," la Fondation Ford et la Fondation William et Flora Hewlett, dont le soutien financier a rendu ce projet possible.

Warren Krafchik
Directeur

Table des Matières

I. Introduction	4
II. Rapport préalable au budget	6
III. Projet de budget de l'exécutif	11
IV. Budget des citoyens	18
V. Budget adopté	24
VI. Rapports en cours d'année	27
VII. Revue de milieu d'année	31
VIII. Rapport de fin d'année	36
IX. Rapport d'audit	39

Références Bibliographiques

Annexe. Tableau synthétique: la transparence dans les principaux rapports budgétaires.

I.

Introduction

La bonne pratique internationale recommande que les gouvernements publient huit rapports sur le budget, à différents moments du cycle budgétaire. De plus en plus, les organisations de la société civile, bailleurs de fonds et gouvernements demandent pourquoi ces rapports spécifiques sont si importants, ce qu'ils doivent contenir afin d'être considérés comme transparents et à quel moment ils doivent paraître.

Il n'existe guère de documents de référence qui répondent à ces questions. Les banques de développement et l'Organisation pour la Coopération et le Développement Économiques (OCDE) ont publié des manuels contenant des informations détaillées sur les systèmes de gestion des finances publiques, mais cette documentation n'est ni parfaitement adaptée au grand public, ni exhaustive sur les problèmes de transparence que soulèvent ces rapports.

Ce guide a pour but de combler les lacunes de la documentation existante sur le budget. Pour chacun des huit rapports budgétaires examinés, ce guide décrit leur importance et ce qu'ils doivent contenir. Il mentionne également le calendrier de publication, en se référant aux normes de publication préconisées par l'OCDE et le Fonds Monétaire International (FMI) (pour certains rapports, les deux institutions ont publié des recommandations, pour d'autres, seulement l'une des deux a émis une opinion, et le Partenariat Budgétaire International (IBP) présente ses propres recommandations).

Enfin, pour chaque rapport budgétaire, le guide présente des exemples de pays qui se conforment aux normes des bonnes pratiques de transparence budgétaire. Les exemples ont été sélectionnés parmi ceux qui ont reçu de bonnes notations, selon la grille d'évaluation de l'Enquête sur le budget ouvert de 2010 (Cette enquête évalue tous les deux ans l'existence et l'exhaustivité des huit documents). Ces exemples ont été choisis à la fois dans un souci de représenter des pays de différentes régions du monde, et de mettre en exergue des documents écrits dans les langues les plus courantes.

Pour ce qui est du rôle de ces rapports budgétaires, il est utile de se rappeler que le budget ne s'établit pas en une seule fois, mais qu'il résulte d'un processus en quatre étapes, échelonnées sur un cycle d'une année:

- ➔ *La formulation*, lorsque le pouvoir exécutif élabore le plan budgétaire;
- ➔ *L'approbation*, lorsque le pouvoir législatif débat, modifie et approuve le plan budgétaire;
- ➔ *L'exécution*, lorsque le gouvernement met en place les politiques budgétaires; et

- ➔ *L'audit et l'évaluation législative*, quand les institutions nationales de contrôle et le pouvoir législatif justifient et évaluent les dépenses réalisées dans le cadre du budget.

Quatre des huit documents budgétaires clés présentés dans ce guide ont trait aux étapes de la formulation et de l'approbation: le Rapport préalable au budget, le Projet de budget de l'exécutif, le Budget adopté et le Budget des citoyens. Les autres rapports concernent l'exécution et le contrôle du budget: les Rapports en cours d'année, la Revue de milieu d'année, le Rapport de fin d'année et le Rapport d'audit.

II.

Rapport préalable au budget

A. Pourquoi ce document est-il important?

Le Rapport préalable au budget, souvent appelé Stratégie Fiscale, Présentation de la stratégie budgétaire ou Document-cadre budgétaire, établit les stratégies budgétaires du gouvernement pour l'année budgétaire à venir et souvent pour les deux années suivantes. Au minimum, le rapport est communiqué au cabinet du gouvernement, mais dans de nombreux pays il est également présenté au pouvoir législatif et au public. En effet, il est désormais considéré que c'est une bonne pratique de présenter et de débattre au parlement du Rapport préalable au budget.

Comme l'OCDE l'a noté dans *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques*, un Rapport préalable au budget sert à encourager le débat sur les agrégats budgétaires et sur la façon dont ils interagissent avec l'économie ... [servant ainsi à] susciter à l'égard du budget lui-même des attentes adéquates." Le Rapport préalable au budget est une façon pour le public de comprendre le lien entre les politiques et les affectations budgétaires.

Le Rapport préalable au budget améliore le processus de formulation du budget au sein même du gouvernement. Avant l'établissement de ces rapports, les budgets étaient simplement présentés juste avant le début de l'année budgétaire. Dans ce cas, les ministères des Finances émettaient souvent des circulaires d'exigences budgétaires, avec des plafonds budgétaires extrêmement réduits pour chaque ligne ministérielle. Une fois le budget finalisé, une part importante restait donc disponible pour des affectations à la discrétion du ministère des Finances, du chef du gouvernement, ou des deux à la fois. Mais cette approche a créé un "jeu budgétaire," dans lequel les ministères étaient tentés de présenter des demandes surévaluées au ministère des Finances, sachant bien que les plafonds fixés au départ avaient été trop prudents. Maintenant qu'un Rapport préalable au budget est requis, le cabinet et la législature discutent de plafonds plus réalistes. Les écarts constatés au moment de la présentation formelle du budget reflètent tous les développements exogènes importants, ou les nouvelles politiques qui ont émergé depuis la publication du Rapport préalable au budget.

La date de publication de ce rapport influence la nature de son rôle, et son importance, dans le processus budgétaire. Le Rapport préalable au budget est généralement publié au cours du quatrième ou cinquième mois de l'année budgétaire en cours, servant de base au développement du budget pour l'année suivante. Si le gouvernement communique le document au pouvoir législatif assez tôt dans le processus de préparation du budget, il a le temps de rassembler les opinions et les commentaires des législateurs. Bien qu'il n'exige généralement pas d'approbation spécifique de la part du pouvoir législatif (le Brésil est une exception), la communication du Rapport préalable au budget à ce stade de l'année budgétaire facilite la discussion au sein des comités législatifs et du public, et permet ainsi au gouvernement d'obtenir des commentaires au moment où il s'engage dans le processus plus intensif de formulation du budget officiel. Bien souvent, le ministère des Finances fait circuler ses demandes budgétaires après un certain intervalle de temps réservé aux commentaires sur le Rapport préalable au budget.

Dans certains pays, par exemple en Afrique du Sud, le Rapport préalable au budget va de pair avec la Revue de milieu d'année du budget en cours. Bien que la stratégie budgétaire gagne à être renseignée par une perspective à mi-parcours, la publication du Rapport préalable au budget s'en trouve retardée, et par conséquent la formulation du budget détaillé devra se faire dans un temps beaucoup plus limité. Cela réduit le temps disponible aux ministères pour préparer leurs estimations budgétaires pour l'année à venir. Comme l'élaboration du budget prend beaucoup de temps, avec de nombreux allers-retours avec chaque ministère, ainsi qu'un débat détaillé pour les propositions du budget d'investissement, la plupart des ministères des Finances préfère un calendrier plus étalé, et évite de publier la Revue de milieu d'année et le Rapport préalable au budget au même moment.

Cependant, certains autres pays publient leur rapport plus tard encore dans l'année budgétaire en cours, à tel point qu'il ne leur reste alors qu'un mois avant que leur gouvernement ne présente ses propositions budgétaires officielles. Dans de tels cas, le processus de formulation est déjà largement entamé lorsque le Rapport préalable au budget paraît; il est donc moins utile pour formuler le budget. Mais dans ces cas là, attendre la parution du Rapport préalable au budget pour commencer la formulation, induirait une compression excessive du calendrier de formulation budgétaire.

La procédure de consultation pré-budgétaire au Canada

Le Canada a une approche intéressante de la période pré-budgétaire. L'extrait suivant est issu d'un rapport de l'OCDE.

“À l'automne de 1994, une procédure officielle de consultation pré-budgétaire structurée autour du Parlement a été mise en application; jusqu'alors, le ministre des Finances menait des consultations auprès de certaines parties concernées à l'occasion de discussions directes. Cette procédure officielle est l'une des mesures prises par le gouvernement pour modérer la portée du secret entourant la préparation du budget, qui faisait l'objet de critiques

de plus en plus nombreuses. Les consultations pré-budgétaires avaient officiellement comme objectif de “mettre à la disposition des Canadiennes et des Canadiens un mécanisme officiel leur permettant de formuler des suggestions à propos du contenu du prochain budget.” Il semble toutefois que la procédure a été établie d’abord pour sensibiliser le public au sujet de la situation budgétaire et pour faire mieux accepter des décisions budgétaires parfois ardues à venir. Le fait de recourir à cette fin au Parlement a également favorisé la participation des partis d’opposition au débat.

C’est à la mi-octobre que le ministre des Finances comparaît devant le Comité permanent des finances. Il s’agit d’un événement d’importance, qui est télédiffusé dans tout le pays. Le ministre présente un exposé de la situation économique actuelle et des prévisions, et les situe par rapport aux grands objectifs de la politique budgétaire. Simultanément, le ministère des Finances publie la **Mise à jour économique et financière**, qui contient les données sur lesquelles est fondé l’exposé du ministre.

[Bien que] les consultations pré-budgétaires aient été lancées au cours de la crise financière du milieu des années 90 afin de promouvoir la politique budgétaire du gouvernement [...], rien n’indique que cette procédure sera abandonnée. Les consultations pré-budgétaires ont grandement contribué à rendre la procédure budgétaire plus transparente et à donner au public le sentiment de pouvoir exercer une influence réelle.”

Source: Blöndal (2001)

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

De manière générale, le Rapport préalable au budget doit contenir de nombreuses informations sur la façon dont le gouvernement envisage l’interaction entre la politique fiscale et l’économie dans son ensemble, et les priorités budgétaires des prochaines années. Cependant, le rapport préalable n’est pas le budget: il doit contenir une idée générale des priorités et politiques budgétaires du gouvernement mais sans les nombreux détails qui figureront dans le budget en tant que tel. De plus, le Rapport préalable au budget reflète la position préliminaire du gouvernement au sujet du budget pour l’année à venir, mais il est clair que le budget final sera différent, après avoir pris en compte à la fois des développements

nouveaux qui peuvent émerger pendant la période de formulation du budget et des commentaires du cabinet, du pouvoir législatif, de la société civile et du public, que le rapport lui-même aura générés.

Le Rapport préalable au budget comporte cinq volets principaux. Premièrement, le rapport doit inclure la perspective du gouvernement sur l’évolution attendue de la situation macroéconomique, ainsi qu’une justification de son point de vue. Le rapport doit donc décrire les hypothèses de base du gouvernement au sujet des principaux indicateurs macroéconomiques internes et internationaux à moyen terme. Parmi ces indicateurs se trouvent la croissance de la production réelle, la composition de la croissance du PIB, l’emploi, les prix, la balance courante, et les taux d’intérêt.

Deuxièmement, comme le note l’OCDE, le “rapport doit formuler explicitement les objectifs de la politique économique et budgétaire à long terme du gouvernement, ainsi que les intentions de sa politique économique et budgétaire pour le budget à venir et, au minimum, les deux années suivantes.” Le Rapport préalable au budget doit “mettre en lumière le niveau total des recettes, des dépenses, du déficit ou de l’excédent, et de la dette” et le rôle que la politique fiscale doit jouer, dans le contexte général de la politique macroéconomique. Le Rapport préalable au budget doit également discuter, à l’horizon du moyen terme, de la sensibilité des agrégats budgétaires à la conjoncture macroéconomique, et fournir des estimations sur les besoins nets de financement, ainsi que des hypothèses relatives aux coûts du service de la dette.

Troisièmement, le Rapport préalable au budget doit plus largement mettre en lumière la stratégie politique pour les différents secteurs, fournissant une perspective de départ sur la manière dont ils se verront attribuer une part du budget, et comment ces attributions pourraient subir les effets de toute initiative politique nouvelle. Ceci comprend des estimations des agrégats sur les investissements et les dépenses par secteur ou ministère ainsi que des informations concernant les différents éléments de dépenses sur la base d’une classification fonctionnelle et économique (incluant des estimations des frais d’émoluments personnels, et des perspectives d’embauche ou de licenciement). Pour la plupart des secteurs, le Rapport préalable au budget représente une mise à jour des estimations communiquées l’année précédente, une perspective à l’horizon de la nouvelle troisième année, ainsi que de tous les changements du rôle joué par tel ou tel secteur, qui n’avait pas été anticipé auparavant. Bien que détaillé, le Rapport préalable au budget ne comporte pas le niveau de détails trouvé dans le Projet de budget de l’exécutif.

L’Afrique du Sud fournit un bon exemple d’une approche possible dans un état fédéral: l’équivalent sud-africain du Rapport préalable au budget – le “Medium Term Budget Policy Statement” – inclut des propositions de subventions intergouvernementales, d’attributions de ressources aux autorités locales et provinciales, et une présentation des principales subventions intergouvernementales conditionnelles.

Quatrièmement, le Rapport préalable au budget doit inclure des prévisions pour les grandes catégories de taxes et d’impôts. Ces estimations doivent tenir compte de l’évolution pendant le budget en cours des recettes fiscales et de tout développement inattendu de l’économie dans son ensemble qui pourrait influencer le niveau des recettes.

Et cinquièmement, pour finir, le rapport doit décrire et inscrire au budget toute initiative politique importante nouvelle qui sera entreprise pendant l'année budgétaire à venir, et mettre en lumière l'impact de ces initiatives sur le budget à moyen, voire long terme.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Selon *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques* de l'OCDE, le document doit être publié au moins un mois avant la publication du Projet de budget de l'exécutif.

D. Des exemples de Rapports préalables au budget respectant les normes de bonne pratique et de transparence

➔ **Afrique du Sud: *Medium Term Budget Policy Statements* 2009**

<http://www.treasury.gov.za/documents/mtbps/2009/default.aspx>

➔ **Brésil: *Projeto da Lei de Diretrizes Orcamentarias* 2011**

Présentation/justification

www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/projetos/projetoLDO2011-em.pdf

Rapport principal

<http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/projetos/projetoLDO2011.pdf>

Annexes

http://www.planejamento.gov.br/link_secretaria.asp?cod=6496&cat=50&sec=8&sub=507

➔ **Kenya: *Budget Outlook Paper* 2009/10**

http://www.treasury.go.ke/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=78&Itemid=54

➔ **Ouganda: *National Budget Framework Paper* 2010-2011**

<http://www.finance.go.ug/docs/National-Budget-Framework-Paper-FY2010-11-FY2014-15.pdf>

➔ **Papouasie-Nouvelle-Guinée: *Budget Strategy Paper* 2010**

http://www.treasury.gov.pg/html/national_budget/files/2009/budget_documents/Related%20Budget%20Documents/2010%20BSP.pdf



Projet de budget de l'exécutif

A. Pourquoi ce document est-il important?

Dans la plupart des cas, le Projet de budget de l'exécutif est le document le plus important de l'année en matière de politique du pays, car c'est avec le budget que le gouvernement transforme ses principaux objectifs politiques en actions concrètes. Si la société civile veut avoir la moindre chance d'influencer la teneur et la mise en œuvre des politiques dans des domaines tels que la pauvreté, la santé, l'éducation, l'égalité des sexes, ou l'environnement, le public doit être informé de ce que le gouvernement a l'intention de dépenser dans ces domaines, ainsi que de la manière dont il a l'intention de financer ses activités.

De façon plus générale, il est crucial que le Projet de budget de l'exécutif soit transparent car ses propositions déterminent:

➔ **Les recettes:** le montant versé par les citoyens sous la forme de taxes et d'impôts.

➔ **Les dépenses:** la manière dont les revenus du gouvernement sont ensuite répartis entre les citoyens.

➔ **La dette:** la mesure dans laquelle le coût du gouvernement devra être pris en charge par les générations actuelles et futures.

Le gouvernement prend ces décisions au nom de tous les citoyens. C'est pourquoi il est essentiel que le gouvernement donne une explication complète sur ses plans d'imposition, d'emprunt ou de dépense avant que ce Projet de budget ne soit adopté, afin de permettre des débats publics, des discussions et décisions législatives informées, et que les citoyens sachent comment leur argent est collecté et dépensé.

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

Cette question peut être résolue en des termes à la fois généraux et beaucoup plus spécifiques. A un niveau général, un petit nombre des principes communément acceptés de la finance publique indique quelles informations doivent figurer dans le Projet de budget de l'exécutif. Il s'agit de:

L'exhaustivité – Le Projet de budget de l'exécutif doit faire part de toutes les recettes et de toutes les dépenses prévues, pour chaque entité menant des activités publiques. Ceci comprend les activités des fonds extra-budgétaires et des ressources venant de bailleurs extérieurs. Aux données sur les recettes et les dépenses, doivent s'ajouter les informations relatives à la dette publique, aux garanties de l'état et aux actifs financiers.

Une classification correcte des transactions – La classification des revenus, des dépenses, de l'équilibre budgétaire et du financement doit respecter des systèmes de classification reconnus. Ceci promeut une utilisation responsable des fonds publics et permet au public de comprendre comment le gouvernement utilise les ressources.

Brut par rapport à net – Tous les agrégats fiscaux doivent être exprimés en montant brut, de manière à bien voir la valeur totale des transactions, de l'actif et du passif, ainsi qu'en montant net afin que le grand public puisse aussi connaître toutes les déductions ou contreparties. Par exemple, il faut exprimer la dette publique en montant brut et pas seulement en montant net à l'exclusion des actifs financiers. Tous les "revenus propres" collectés par chaque organisme gouvernemental doivent être présentés dans le Projet de budget de l'exécutif, ainsi que toutes les dépenses de ces agences.

A un niveau d'information plus spécifique, le Projet de budget de l'exécutif présenté au pouvoir législatif contient une demande d'autorisation législative à imposer et à engager les deniers publics pour l'année budgétaire à venir. Cette requête se fait par un Projet de loi de crédit ("Appropriations Bill") ou un Projet de Loi Budgétaire ("Budget Bill"). La forme de cette demande d'autorisation varie selon les pays ainsi que le niveau des affectations (en fait il y a un seuil légal d'affectations au-delà duquel le pouvoir législatif contrôle les dépenses de l'exécutif.) Ce seuil résulte d'un choix que chaque corps législatif de chaque pays doit faire, nécessitant un arbitrage entre le besoin de contrôle de la part du pouvoir législatif et le besoin pour l'exécutif d'avoir suffisamment de flexibilité pour mettre en œuvre le budget, car les circonstances peuvent changer durant l'année budgétaire.

Il est courant que les affectations soient accompagnées de documents expliquant et justifiant le budget, ainsi que des informations techniques détaillées.

Peu importe la présentation du Projet de budget de l'exécutif (document unique avec plusieurs sections ou plusieurs documents séparés), pourvu qu'il contienne les sections suivantes (pas nécessairement dans cet ordre):

- ➔ Un Discours sur le budget dans lequel le ministre responsable (typiquement le Ministre des Finances) justifie et explique la stratégie fiscale du gouvernement, le budget et les nouvelles initiatives.
- ➔ Un Résumé du budget qui est une explication technique relativement courte des principaux points de la proposition.
- ➔ Un Projet de loi budgétaire dans lequel les dépenses sont présentées afin que le pouvoir législatif donne son autorisation spécifique, selon le format requis dans la législation des finances publiques de chaque pays.
- ➔ Une description de l'évolution économique récente au niveau national et international, et une synthèse des prévisions des variables macroéconomiques qui influencent les finances publiques.
- ➔ Une discussion des prévisions et de la stratégie fiscale gouvernementale à moyen terme, et une évaluation de la viabilité des politiques actuelles.
- ➔ Des explications détaillées au sujet des recettes gouvernementales prévues, par principales catégories de revenus, décrivant toutes les mesures en cours d'introduction, l'impact qu'elles devraient avoir sur les objectifs des politiques et une estimation de l'impact fiscal de chacune d'entre elles. Des informations sur les dépenses fiscales doivent également être présentées. Dans certains pays les mesures génératrices de recettes sont évaluées dans un document séparé, le Projet de Loi Budgétaire concernant le budget des recettes ("Revenue Bill").
- ➔ Des explications détaillées sur les dépenses du gouvernement par unité administrative, et selon une classification économique et fonctionnelle. Toute nouvelle mesure introduite doit être décrite. Pour les dépenses en capital ou de développement, un tableau doit montrer au moins les informations de base pour chaque projet (le nom du projet, l'institution responsable, le lieu, le coût approuvé total du projet, les dépenses totales engagées à ce jour, la source et le type de financement) pour faciliter une discussion ex ante et un suivi ex post par le pouvoir législatif et la société civile. La bonne pratique est d'inclure des indicateurs de performance non-financiers et financiers, une discussion sur les programmes de dépenses prioritaires – comme par exemple ceux de réduction de la pauvreté – et une indication de ce que le gouvernement fera pour améliorer la prestation des services publics.
- ➔ Une explication sur la manière dont le Projet de budget de l'exécutif sera financé, avec des détails relatifs au financement national et international du déficit.
- ➔ Des informations détaillées sur le niveau et la composition de la dette publique, du service de la dette et de la manière dont elle est gérée.
- ➔ Des informations sur les avoirs financiers détenus par le gouvernement, par entités et catégories.
- ➔ Des documents justificatifs fournissant des détails sur les activités fiscales qui ne requièrent pas d'affectations annuelles (comme les fonds de la sécurité sociale, les fonds du réseau routier, les organismes autonomes), y compris des détails sur toute affectation spéciale des recettes.

- ➔ Un aperçu de la position financière (actif et passif) et de la performance financière (pertes et profits) de l'ensemble du secteur public.

Tous les tableaux budgétaires doivent exprimer les totaux pour l'année budgétaire ainsi que pour les deux années précédentes. Il doit être clairement indiqué si ces données relatives aux années précédentes sont définitives, préliminaires ou estimées. Ces données comparatives donnent une indication sur le lien entre le budget initial et le budget final effectif au cours des précédentes années, fournissant ainsi des indications sur la crédibilité et les priorités du Projet de budget. Si les classifications du budget ont changé – par exemple en raison d'une restructuration ministérielle, de modification de la classification des dépenses et des revenus, ou du changement des normes comptables en vigueur – leurs effets doivent être expliqués.

La manière de rendre compte de la relation du gouvernement avec les entreprises d'état et les institutions publiques soulève un nombre de questions complexes, et cette relation n'est souvent pas transparente. Cependant, les coûts que les services publics imposent aux budgets gouvernementaux – la crise financière internationale l'illustre – peuvent être très importants. Tous les flux financiers entre le gouvernement et les services publics doivent donc être inclus dans le Projet de budget de l'exécutif y compris les taxes et les dividendes payés par les entreprises publiques; toute subvention versée aux entreprises publiques; et tout emprunt ou garantie du gouvernement aux entreprises publiques, ainsi que toute injection de capitaux.

De plus, les activités "quasi-budgétaires" doivent être rapportées. Celles-ci comprennent, par exemple, la facturation inférieure aux prix du marché de certains biens ou services en faveur de certains consommateurs, comme par exemple: l'essence ou le gaz vendu en-dessous du prix du marché ou les prêts bonifiés accordés aux petites entreprises. Les activités "quasi-budgétaires" représentent des taxes et des transferts cachés que le public doit connaître et débattre au même temps que les activités budgétaires normales. Du point de vue de la transparence, quand il divulgue des informations sur les activités "quasi-budgétaires" le gouvernement doit:

- ➔ dans les cas où la plupart des entreprises publiques sont à caractère purement commercial, rapporter dans les documents budgétaires annuels toute activité quasi-budgétaire significative générée par des entreprises publiques menant des activités non-commerciales.
- ➔ présenter un aperçu des finances des entreprises publiques; et
- ➔ rapporter le solde de tout le secteur public ainsi que le solde du budget du secteur gouvernemental central comme indicateur supplémentaire de ses activités budgétaires.

Toutes ces approches concernant ces activités budgétaires sont préconisées par le Code des *Bonnes Pratiques de la Transparence Fiscale* du FMI.

Récemment, certains pays en voie de développement ont commencé à communiquer des informations supplémentaires dans le Projet de budget de l'exécutif, généralement concernant les risques budgétaires – comme le préconisent les normes internationales. Les aléas exposés et discutés incluent la sensibilité du budget aux variations des prévisions macro-économiques (y compris les prévisions sur le prix des ressources naturelles), les aléas dans la gestion de la dette publique, les aléas des dettes éventuelles (garanties, indemnités, action judiciaires contre le gouvernement), et les aléas provenant des gouvernements sous-nationaux et des entreprises publiques. Les déclarations d'aléas budgétaires ont été incluses dans le Projet de budget de l'exécutif au Brésil, au Chili, en Colombie, en Indonésie et au Pakistan.

Il est important de reconnaître que bien que le Projet de budget de l'exécutif de chaque pays doit comprendre un grand nombre d'informations similaires, chacune devra également fournir des informations spécifiques reflétant la situation particulière du pays. Par exemple:

- ➔ Dans les pays fédéraux et dans les pays dans lesquels les gouvernements sous-nationaux jouent un grand rôle dans les services publics, il est important que le budget du gouvernement central expose la position budgétaire du gouvernement dans son ensemble, à savoir la combinaison du gouvernement central et des gouvernements sous-nationaux. Des détails sur les transferts faits aux gouvernements sous-nationaux doivent être présentés.
- ➔ Dans les pays qui dépendent de matières premières, toute une gamme d'informations supplémentaires doit être présentée concernant la politique du gouvernement au sujet de l'exploitation des ressources et sur la viabilité budgétaire, ainsi que sur la perception des recettes issues des ressources, y compris l'exploitation de tout fonds de ressource naturelle (voir encadré ci-dessous).
- ➔ Dans les pays dépendants de l'aide au développement, le Projet de budget de l'exécutif doit présenter des informations concernant les aides reçues de chaque donateur, que ce soit une aide financière ou en nature, par projet et par programme. Le solde budgétaire net de toute aide au développement doit être présenté comme un indicateur de la viabilité budgétaire.

La transparence budgétaire dans les états dépendants des ressources naturelles

Le guide du FMI, *Guide sur la transparence des recettes des ressources naturelles* établit une Synthèse des bonnes pratiques de la transparence fiscale pour la gestion des revenus de ressources naturelles. Il a été élaboré à l'intention des pays qui sont dépendants des ressources naturelles. Dans le cadre du Projet de budget de l'exécutif, la synthèse établit que:

- ➔ Le cadre budgétaire doit comporter une déclaration de principes claire sur le taux d'exploitation des ressources naturelles et la gestion des revenus des ressources naturelles (RRN), qui fait mention des objectifs budgétaires et économiques généraux de l'état, y compris la viabilité à long terme des finances publiques.

suite prochaine page

- ➔ Des mécanismes de coordination des opérations de tous les fonds établis aux fins de gestion des RRN avec d'autres opérations budgétaires doivent être clairement définis.
- ➔ Les politiques d'investissement concernant les avoirs accumulés au travers de l'épargne des RRN doivent être clairement exposées.
- ➔ Il faut clairement identifier, décrire et enregistrer toutes les transactions liées aux RRN, notamment celles des fonds de ressources naturelles.
- ➔ Les rapports concernant les RRN versés à l'administration par les entreprises doivent être publiés.
- ➔ Le solde budgétaire (primaire) hors matières premières doit être présenté, en plus du solde global et des autres indicateurs budgétaires pertinents, comme indicateur des retombées macroéconomiques et de la viabilité de la politique budgétaire.
- ➔ Les documents budgétaires doivent définir et décrire clairement les modalités en vertu desquelles les compagnies extractives nationales ou étrangères engagent des dépenses sociales ou environnementales ou fournissent des subventions aux producteurs ou aux consommateurs sans concours budgétaire officiel.
- ➔ Les documents budgétaires annuels doivent tenir expressément compte des risques associés aux RRN, notamment ceux ayant trait aux prix et aux dettes éventuelles; les mesures adoptées pour y parer doivent être expliquées, et leur exécution surveillée.

Les informations requises discutées dans ce chapitre sont implicites dans la conception de l'Enquête sur le budget ouvert de l'IBP. Elles sont également en accord avec les normes internationales de transparence publiées ces dix dernières années par les institutions financières internationales. Parmi toutes celles-ci, les plus pertinentes pour les pays en voie de développement sont celles du Code de la Transparence Fiscale du FMI, et le guide y afférant, Guide sur la transparence des recettes des ressources naturelles, ainsi que celles de la méthodologie Dépenses publiques et Responsabilité Fiscale (PEFA) - Cadre de mesure de la performance mis au point par la Banque Mondiale et plusieurs bailleurs de fonds bilatéraux. Ces normes et documents guides codifient utilement les informations qu'on peut raisonnablement demander aux gouvernements à tous niveaux de développement de fournir dans leurs rapports budgétaires annuels.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Selon *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques* de l'OCDE, ce document doit être publié au moins trois mois avant le début de l'année budgétaire.

D. Des exemples de Projets de budget de l'exécutif correspondant aux normes de bonne pratique de transparence

- ➔ **Afrique du Sud: *Estimates of National Expenditure* 2009**
<http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2009/ene/default.aspx>
- ➔ **Afrique du Sud: *Estimates of National Revenue* 2009**
<http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2009/enr/enr.pdf>
- ➔ **Brésil: *Projeto da Lei Orcamentaria Annual* 2011**
<http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=50&sub=507&sec=8>
- ➔ **Chili: *Proyecto Ley de Presupuesto* 2010**
<http://www.dipres.cl/574/propertyvalue-15168.html>
- ➔ **Espagne: *Proyecto del Presupuesto General de Estado* 2009**
<http://www.sggp.pap.meh.es/Presup/PGE2009Proyecto/MaestroDocumentos/PGE-ROM/Cuerpo.htm>
- ➔ **Royaume Uni: *Budget 2010: Securing the Recovery* 2010**
<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hm-treasury.gov.uk/budget2010.htm>

IV.

Budget des citoyens

A. Pourquoi ce document est-il important?

Le budget annuel est généralement l'instrument clé qui permet à un gouvernement de mettre sa politique en action. Le budget annuel, cependant, est généralement long et complexe, et accompagné de nombreux documents détaillés. Ainsi, même pour les experts, comprendre le budget est une tâche difficile et lente. C'est pourquoi il est essentiel que les gouvernements soient proactifs et aident le grand public à avoir une vision claire du budget. Il ne suffit pas que les budgets soit *disponibles*, il faut également qu'ils soient *accessibles* au public.

De nos jours, la plupart des gouvernements échouent de manière significative à rendre leurs budgets accessibles au public. Un Budget des citoyens peut aider à pallier cette situation.

Un Budget des citoyens est une présentation non technique qui «peut prendre des formes variées, mais dont la marque distinctive reste qu'il est conçu pour être compris par la plus grande partie possible de la population» (Shields et Petrie, à paraître). Un Budget des citoyens est, dans un sens, une synthèse simplifiée du budget, conçue pour faciliter le débat. L'IBP distingue la synthèse – qui peut faire partie d'une présentation du budget – du Budget des citoyens et affirme le besoin particulier de disposer d'un Budget des citoyens, essentiellement non-technique et destiné au grand public.

Bien que des Budgets des citoyens aient été produits par des groupes de la société civile, il est essentiel que ce soit les gouvernements qui publient de tels rapports, d'abord parce que les gouvernements ont la capacité de publier régulièrement de tels rapports, et ensuite parce que la préparation officielle d'un Budget des citoyens sert à institutionnaliser l'engagement gouvernemental de présenter ses politiques d'une manière claire et accessible au public.

Jusqu'à très récemment, il n'y avait aucune norme internationale appelant les gouvernements à établir des guides sur le budget à l'intention des citoyens. Depuis 2006, dans l'Enquête sur le budget ouvert, l'IBP demande s'il existe une publication officielle d'une synthèse du budget, et si le gouvernement publie un Budget des citoyens. La version révisée de 2007 du *Code de la Transparence Fiscale* (FMI) comprend une clause prônant la publication d'un guide simple et clair sur le budget annuel. Cette étape validée par le FMI souligne le consensus grandissant au sujet de l'importance des Budgets des citoyens.

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

L'Enquête sur le budget ouvert identifie deux types de Budget des citoyens: une version simplifiée du Projet de budget de l'exécutif, et une version simplifiée du Budget adopté, une fois que le pouvoir législatif a examiné le budget et l'a adopté. En pratique, les Budgets des citoyens existants se limitent presque toujours à des guides sur le Projet de budget, bien plus que sur le Budget adopté. Au fil du temps, non seulement des guides concernant les deux étapes seront utiles, mais la démarche pourrait être étendue à tous les principaux rapports sur le budget. Les huit documents budgétaires clés pourraient donc être accompagnés de guides pour les citoyens.

Les Budgets des citoyens existants varient largement, en termes d'axes de présentation, de contenu et de longueur. Plutôt que d'expliquer le projet de budget, les États-Unis se concentrent sur l'explication des déclarations fiscales de fin d'année. Certains guides, comme le "People's Guide" d'Afrique du Sud sont très courts (deux pages), tandis que d'autres, comme le guide d'Estonie, sont très longs (100 pages). Certains Budgets des citoyens sont explicitement formulés pour encourager une participation publique active dans la discussion des questions budgétaires. Au Ghana, par exemple, le guide du budget citoyen 2006 contenait une préface du Ministre des Finances, encourageant les Ghanéens à développer une culture de la participation à l'élaboration de la politique publique, et plus spécifiquement, à mettre à contribution leurs idées dans la préparation du budget annuel.

Shields et Petrie avancent les critères généraux suivants pour l'élaboration d'un budget officiel des citoyens.

- ➔ Il doit s'agir d'un document technique et objectif, et non d'un tract politique.
- ➔ Il doit être écrit en tenant compte des besoins de la population, c'est-à-dire en utilisant un langage courant, et il doit renvoyer à des informations plus détaillées pour ceux qui veulent en savoir plus.
- ➔ Il faut utiliser autant que possible des tableaux, chartes et diagrammes simples et efficaces, par exemple un "budget pratique" sous la forme d'un tableau indiquant les revenus, les dépenses, le solde budgétaire, la dette publique pour l'année en cours et les deux années suivantes, leur pourcentage du PIB; la ventilation (ou tout changement de la ventilation) des dépenses par fonction, ministère, principal programme ou par type économique; par source de revenus; division des dépenses à différents niveaux du gouvernement, et par personne pour les principaux programmes sociaux.
- ➔ Ce document doit contenir toutes les informations nécessaires à la compréhension du document et ne devrait pas avoir à se référer à d'autres documents.
- ➔ Il doit se concentrer sur les objectifs et le contenu du budget – et non sur sa procédure.

- ➔ Il doit correspondre à certaines normes qualitatives, comme l'exhaustivité, l'objectivité, la pertinence, la fiabilité, la clarté, et la rapidité de publication.
- ➔ Il doit être distribué en même temps que la présentation du budget annuel du gouvernement au pouvoir législatif pour que le public participe à la discussion dans les délais requis pour avoir un impact potentiel sur les délibérations des législateurs relatives au budget.
- ➔ Il doit être distribué activement et largement, en utilisant divers médias. Dans certains pays, ceci suppose la publication du guide dans plusieurs langues.

Deux exemples contrastés mais positifs de Budgets des citoyens sont ceux produits respectivement par le Ghana et l'Afrique du Sud. Au Ghana, le Ministère des Finances et de l'Économie a publié son premier Budget des citoyens en 2006. Comme il a été dit, le guide contient un préambule du Ministre des Finances, encourageant les Ghanéens à contribuer à la préparation du budget annuel. Le guide commence en expliquant son but, et résume le "2007 Budget Statement and Economic Policy" (déclaration budgétaire et politique économique pour 2007). D'autres sections couvrent les perspectives économiques, les recettes, les axes principaux du budget de 2007, les dépenses, les mesures de réduction de la pauvreté, et les progrès par rapport aux objectifs du Millénaire pour le développement, et les initiatives politiques. Il contient également deux sections sur le cycle budgétaire et la préparation du budget.

En Afrique du Sud, le Trésor National publie un "People's Guide to the National Budget" (guide populaire sur le budget national) de deux pages. Ce guide résume brièvement les performances économiques récentes et celles prévues, les agrégats budgétaires à moyen terme, et décrit les secteurs prioritaires pour toutes les dépenses additionnelles. Un encadré "Budget Highlights" identifie les principales taxes et dépenses initiées. Le guide de 2007 inclut des graphiques utiles, indiquant la provenance de chaque recette, et les affectations des dépenses de l'état.

En ce qui concerne le contenu du Budget des citoyens, les sujets soulevés et le niveau de détails sont bien sûr déterminés pour une grande part par le contenu du budget lui-même. En outre, le guide doit tenir compte des particularités et des capacités des pays, de l'activité des médias, et du nombre de langues parlées.

Shields et Petrie ont proposé une série d'éléments que la plupart des Budgets des citoyens devraient contenir. Celle-ci est reproduite dans l'encadré ci-dessous.

Selon les particularités et les capacités du pays, il serait bon d'inclure dans un Budget des citoyens des données sur les transferts et les relations budgétaires avec les gouvernements sous-nationaux, surtout pour les états fédérés ou les pays dans lesquels les gouvernements sous-nationaux jouent un rôle important dans les services publics. Le grand public pourrait aussi s'intéresser à des informations détaillées au sujet des projets d'investissement publics pour chaque localité. Dans les états dépendants des ressources naturelles, une gamme d'informations supplémentaires devrait être présentée, notamment la durabilité des taux actuels d'extraction de matières premières, le cours de celles-ci et les estimations de volume sur lequel le budget se base, ainsi que la relation entre le budget et, le cas échéant, les fonds de ressources naturelles.

Suggestion des grandes lignes du Budget des citoyens

Première partie: Introduction. Les objectifs du gouvernement en publiant ce guide; la place du budget annuel dans la législation relative aux finances publiques; une brève description des institutions couvertes par le budget; et la procédure budgétaire.

Deuxième partie: le panorama économique et les objectifs gouvernementaux. Les prévisions macroéconomiques, et les principales hypothèses macroéconomiques qui sous-tendent le budget; la sensibilité des agrégats budgétaires aux variations des principales hypothèses économiques; la stratégie de développement du gouvernement; et les objectifs de la politique budgétaire à moyen terme.

Troisième partie: Les comptes du gouvernement et les perspectives budgétaires. Les agrégats des recettes et des dépenses; le solde budgétaire à moyen terme, incluant les attributions générales des dépenses et des sources de revenus, et les chiffres comparables de l'année précédente, la dette publique, les aléas budgétaires, et la viabilité des tendances et des politiques actuelles.

Quatrième partie: Les nouvelles mesures. Un résumé des principales initiatives budgétaires, des estimations des effets et impacts du budget sur les principaux groupes visés par les politiques, comme les pauvres, les femmes, et ceux qui se trouvent en zones défavorisées; leur contribution pour atteindre les objectifs politiques annoncés par le gouvernement.

Cinquième partie: Améliorer les services publics. Une brève description de ce que le gouvernement met en œuvre pour améliorer les services publics et la gestion du fisc, incluant les grandes lignes de toutes les stratégies en vue d'améliorer l'efficacité et l'efficience des activités gouvernementales, ainsi que toutes les indications de réussite, comme l'évolution d'indicateurs non financiers de performance.

Source: Shields, Jon and Murray Petrie, forthcoming.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Ce document doit paraître en même temps que le rapport budgétaire correspondant. Par exemple, si le Budget des citoyens se rapporte au Projet de budget de l'exécutif, il doit être publié au même moment (c'est à dire au moins trois mois avant le début de l'année budgétaire).

D. Exemples de Budgets des citoyens qui correspondent aux normes de bonnes pratiques de transparence

➤ Afrique du Sud: *People's Guide to the National Budget*

<http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2009/guides/Peoples%20Guide%20to%20the%20Budget%20-%20English.pdf>

➤ Brésil: *Orcamento Federal ao Alcance de Todos* 2011

http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/noticias/sof/100901_orc_fed_alcance_todos.pdf

➤ Corée du sud: *Budget Overview*

http://www.mpb.go.kr/eng/mpb_data/national_budget/viewjsp?board_no=7&localPage=1&menuFlag=E330

➤ El Salvador: *Guia del Presupuesto* 2010

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_Finanzas/MH_PRESUPUESTO/Guia_del_Ciudadano/Gu%EDa%20del%20Presupuesto%202010.pdf

➤ États-Unis: *A Citizen's Guide to the 2008 Financial Report of the United States Government*

www.fms.treas.gov/frsummary/index.html

((Note: il s'agit d'un Guide du citoyen se rapportant au rapport budgétaire de fin d'année et non au Projet de budget de l'exécutif.)

➤ Ghana: *A Citizen's Guide to the Budget*

http://www.mofep.gov.gh/report_main.cfm

➤ New Zealand: *Budget Executive Summary, Key Facts for Taxpayers, and Tax Ready-Reckoner*

<http://www.treasury.govt.nz/budget/2009/execsumm>
www.treasury.govt.nz/budget2009/taxpayers/
www.treasury.govt.nz/government/revenue/estimatesrevenueeffects

➤ Rwanda: *A Guide to the Public Budget* 2009-2010

<http://www.minecofin.gov.rw/docs/budget/Guide-English.pdf>

➤ Tanzanie: *Is Central Government Managing Money Well? Findings from Recent Audit Reports* 2008

http://www.hakielimu.org/hakielimu/documents/document158leaflet_2_is_central_gov_managing_money_well_en.pdf

(Remarque: ceci est un exemple de Guide du citoyen se rapportant au Rapport de fin d'année et non au Projet de budget de l'exécutif, et publié par une organisation locale de la société civile en Tanzanie, HakiElimu, sans rapport avec l'institution de contrôle des finances de Tanzanie.)



Le Budget adopté

A. Pourquoi ce document est-il important?

Un rapport gouvernemental sur le Budget adopté est un élément essentiel pour disposer d'une procédure transparente qui communique au public des informations sur le budget.

- ➔ Le Budget adopté relève de la loi du pays et pour cette seule raison, il doit être public.
- ➔ Le Budget adopté fournit les données de référence pour toutes les analyses réalisées pendant l'année budgétaire. En d'autres termes, c'est le point de départ pour un contrôle de la phase d'exécution du budget.
- ➔ Le Budget adopté devient encore plus important s'il est nettement différent du Projet de budget (c'est pourquoi le Projet de budget de l'exécutif ne peut pas être utilisé comme un présupposé du Budget adopté). Le Budget adopté permet de comparer ce qui a été proposé par le pouvoir exécutif et ce qui a été voté par le pouvoir législatif.

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

De par leur nature même, les budgets doivent faire des choix difficiles: il y a toujours trop de demandes pour des ressources trop limitées. Il est donc crucial que le Budget adopté contienne suffisamment de détails pour la société dans son ensemble – et plus spécifiquement pour que les intervenants les plus concernés par le budget – puissent comprendre la signification des décisions prises. Tout comme *le Code des bonnes pratiques en matière de transparence fiscale* du FMI le recommande pour le Projet de budget, le Budget adopté doit donner au public des informations sur l'activité budgétaire passée, présente et prévue, et sur les principaux risques budgétaires. Le Budget adopté doit inclure:

- ➔ Une liste et un bref commentaire sur chaque programme principal de recettes et de dépenses. Les données budgétaires doivent être exprimées en montant brut, en distinguant les recettes, les

dépenses, et les financements – les dépenses doivent suivre un classement selon les catégories économiques, fonctionnelles et administratives.

- ➔ Des données non financières, notamment les objectifs de performance, pour les programmes de dépenses.
- ➔ Une présentation corrigeant et expliquant tous les écarts importants entre le Projet de budget de l'exécutif et le Budget adopté.
- ➔ Le solde global et l'endettement brut de l'administration publique, ou leur équivalent en droits constatés, doivent être présentés sous la forme d'une série d'indicateurs récapitulatifs standards de la situation financière de l'état. D'autres indicateurs budgétaires, dont le solde primaire, le solde du secteur public et l'endettement net, doivent être présentés, le cas échéant, à titre complémentaire.
- ➔ Selon le temps écoulé entre le moment où le budget a été proposé et celui où il a été finalement adopté, une remise à jour des prévisions économiques et fiscales pour l'année en cours et l'année budgétaire à venir.
- ➔ Une brève discussion de l'impact du Budget adopté sur l'actif et le passif financier du gouvernement, sur les immobilisations non financières, les obligations de retraites pour les salariés et les dettes éventuelles.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Selon le *Guide du Questionnaire sur le Budget Ouvert* de l'IBP, le Budget adopté doit être publié aussitôt qu'il est approuvé par le pouvoir législatif et pas plus de trois mois après son adoption.

D. Exemples de Budgets adoptés qui correspondent aux normes de bonnes pratiques de transparence

- ➔ **Argentine: Ley de Presupuesto 2010**
<http://www.mecon.gov.ar/onp/html/presutexto/ley2010/ley/ley2010.pdf>

Annexes

<http://www.mecon.gov.ar/onp/html/presutexto/ley2010/leydosdiez.html#>

➔ **Bolivie: Presupuesto Nacional del Estado** 2010

<http://www.economiayfinanzas.gob.bo/biblioteca/MH/documentos/PGE2010.htm>

➔ **Espagne: Presupuestos Generales del Estado** 2009

<http://www.sggp.pap.meh.es/Presup/PGE2009Ley/MaestroDocumentos/PGE-ROM/Cuerpo.htm> and <http://www.sggp.pap.meh.es/Presup/PGE2009Ley/MaestroTomos/PGE-ROM/Cuerpo.htm>

➔ **Mozambique: Orçamento do Estado para o Ano Económico de 2010**

<http://www.dno.gov.mz/oe10.html>

➔ **Philippines: General Appropriation Act** 2010

<http://www.dbm.gov.ph/index.php?pid=8&xid=28&id=1289>

VI.

Rapports en cours d'année

A. Pourquoi ces documents sont-ils importants?

Les Rapports en cours d'année donnent une idée de la mise en œuvre du budget durant l'année budgétaire. Ces rapports sont relativement courts, périodiques (en règle générale mensuels) et énumèrent (mais n'ont pas vocation à évaluer) les principales composantes du budget. Ces caractéristiques distinguent les rapports mensuels de la Revue de milieu d'année (qui est le sujet du chapitre suivant), qui fait l'effort de fournir une évaluation complète des performances budgétaires du gouvernement au milieu de l'année fiscale, en les comparant à la stratégie établie dans le budget initial. Les objectifs des Rapports en cours d'année sont de donner régulièrement une mise à jour des tendances des recettes et des dépenses, avec, si possible, une explication des différences significatives constatées par rapport aux prévisions budgétaires.

Ces Rapports en cours d'année contribuent de façon non négligeable à la transparence budgétaire car ils incitent le gouvernement à mettre en place des systèmes et des équipes d'experts pour surveiller les agrégats des dépenses budgétaires et les tendances des recettes. Cette capacité de suivi des tendances des dépenses et des recettes permet de tenir les politiciens, les médias et le public régulièrement informés si les plans budgétaires ne sont pas respectés. De même, la nécessité de mettre en place et de gérer des systèmes fiables, et de former des équipes capables de fournir les données figurant dans les Rapports en cours d'année, peut favoriser la disponibilité et l'exactitude de ces données pour tous les rapports budgétaires, et non pas seulement pour les Rapports en cours d'année.

Les Rapports en cours d'année peuvent servir de base à la Revue de milieu d'année, et peuvent aider à déterminer si la stratégie initiale du budget a besoin d'ajustements ou de réglages, et si, par exemple, le gouvernement dépense trop ou trop peu. Ceci n'implique pas qu'il faille ajuster le budget régulièrement ou y apporter des compléments. Bien au contraire, de fréquentes nouvelles affectations budgétaires imprévues peuvent contribuer à affaiblir l'une des principales fonctions du budget, à savoir de donner une liste détaillée et complète de toutes les mesures proposées afin de pouvoir trancher plus facilement entre les différentes options. Cependant, quand les ajustements sont réellement nécessaires – et ils le sont occasionnellement dans tous les pays – les Rapports en cours d'année peuvent fournir des données utiles pour déterminer le calendrier et la nature des modifications requises.

B. Quelles informations ces documents doivent-ils contenir?

Les Rapports en cours d'année peuvent être mensuels ou trimestriels, bien que la meilleure pratique veuille que des informations générales sur les agrégats budgétaires soient disponibles chaque mois.

En 2002, l'OCDE a publié *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques*, un outil de référence, afin d'augmenter le degré de transparence budgétaire des pays membres. Ces *Pratiques* sont également pertinentes pour les pays qui ne sont pas membres de l'OCDE. Dans le cadre des Rapports en cours d'année, les *Pratiques* de l'OCDE déclarent:

- ➔ Les Rapports en cours d'année doivent indiquer les progrès dans l'exécution du budget.
- ➔ Doivent y figurer les montants des recettes et des dépenses pour chaque mois et en cumul depuis le début de l'année. Une comparaison doit être effectuée avec les montants des recettes et des dépenses pour la même période. Toutes les corrections apportées en cours d'année aux prévisions initiales doivent faire l'objet d'une présentation séparée.
- ➔ Un bref commentaire doit accompagner les données chiffrées. Il faut expliquer tout écart significatif entre les montants effectifs et les montants prévus.
- ➔ Les dépenses doivent être classées par grandes unités administratives (ex.: ministères, services, organismes). Des informations complémentaires classant les dépenses par catégories économiques et fonctionnelles doivent également être présentées.
- ➔ Les rapports, ou les documents qui les accompagnent, doivent également contenir des informations sur les opérations d'emprunt de l'état.

Les pratiques de l'OCDE correspondent à celles du FMI, qui déclare dans son *Codes des bonnes pratiques de la transparence budgétaire (2007)* [dans le passage ci-dessous, l'italique est ajouté]:

- ➔ L'exécution, le suivi et l'information budgétaires doivent faire l'objet de procédures claires.
- ➔ Le système comptable doit offrir des repères fiables pour faire le suivi des recettes, des engagements, des paiements, des arriérés, des passifs et des actifs.
- ➔ Une revue budgétaire de milieu d'année doit être soumise en temps opportun aux autorités législatives, et *des mises à jour plus fréquentes, au moins trimestrielles, doivent être publiées.*

- ➔ Dans le courant de l'exercice, les propositions de recettes et de dépenses supplémentaires doivent être présentées aux autorités législatives selon des modalités conformes à la présentation du budget initial.

Concernant le niveau de détail nécessaire pour vérifier que chaque unité administrative fait un usage responsable de ses dépenses, les Rapports en cours d'année doivent faire apparaître les dépenses effectives par unité administrative. Dans certains pays, certaines entités administratives publient des Rapports en cours d'année individuellement, tandis que dans d'autres pays, toutes les informations figurent dans un seul rapport annuel, généralement publié par le Trésor Public. La dernière approche est préférable, car elle facilite les comparaisons et donne un compte-rendu plus exhaustif. Mais le plus important, pour tous les Rapports en cours d'année, est de divulguer au public toutes les dépenses. Si toutes les unités administratives ne sont pas en mesure de rapporter leurs dépenses rapidement, la valeur de ce type de rapport est limitée.

C. Quand ces documents doivent-ils être publiés?

Selon *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques* de l'OCDE et selon le FMI, les documents doivent être publiés dans le mois qui suit la période qu'ils couvrent (par exemple, le rapport mensuel de juin doit paraître avant la fin juillet).

D. Exemples de Rapports en cours d'année correspondant aux normes de bonnes pratiques de transparence

- ➔ **Afghanistan: *Monthly Fiscal Bulletin* 2010**

http://www.budgetmof.gov.af/Eco_Fiscal_info/Regular_Reports/MEB/MEB_Period_4_FY%201389_15-08-2010.pdf

Lien général vers les rapports réguliers

http://www.budgetmof.gov.af/Eco_Fiscal_info/Regular_Reports/Regular_Reports.html

- ➔ **South Africa: *Statement of the national revenue, expenditure and borrowing* 2010**

http://www.treasury.gov.za/comm_media/press/monthly/1009/press.pdf

➔ **Egypte: *The Financial Monthly* 2010**

<http://www.mof.gov.eg/English/publications/Reports%20and%20Indicators/Pages/TheFinancialMonthly-August2010.aspx>

➔ **Liban: *The Monthly Statistical Bulletin of the Ministry of Finance* 2010**

<http://www.finance.gov.lb/NR/rdonlyres/EDDOAIEF-20FC-460C-AEAC-C6433A97A181/0/PFMMay2010.pdf>

➔ **Mexique: *Informes sobre la situación económica, las finanzas públicas y la deuda pública* 2010**

<http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/ITSSEFPDP/2010/Segundo%20Trimestre%20de%202010/Informe%20o%20Trimestre%20de%202010.pdf>

➔ ***Información de Finanzas públicas y deuda pública: enero-julio* 2010**

http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/finanzas_publicas_info_mensual/2010/finanzas_deuda_congreso_jul10.pdf

VII. Revue de milieu d'année

A. Pourquoi ce document est-il important?

La Revue de milieu d'année est une analyse de l'impact budgétaire vers le milieu de l'année budgétaire. Dans certains pays, c'est une obligation légale de publier un tel rapport dans les six mois suivant le début de l'année budgétaire. Dans d'autres pays, elle peut être publiée un peu plus tard, au cours du septième mois, reflétant le délai normal d'obtention des données sur la performance budgétaire.

Des pays comme le Sri Lanka (voir encadré ci-dessous) ont récemment reconnu que la Revue de milieu d'année permet de faire une évaluation exhaustive de la performance budgétaire du gouvernement, en comparaison avec la stratégie établie par le Budget adopté. Ceci permet donc d'évaluer si le budget fait face aux développements économiques, notamment aux fluctuations des cours des matières premières, le degré de mise en œuvre des différents éléments du budget, et la collecte des revenus selon le calendrier saisonnier établi. La Revue de milieu d'année peut également indiquer s'il faut ajuster le budget ou corriger la répartition des ressources entre les ministères, ou le niveau de dépenses dans son ensemble ou dans un secteur particulier. Pour les pays dont le système budgétaire est lié aux résultats, c'est également une opportunité de faire le point des progrès vers les résultats cibles spécifiques des programmes publics.

La législation du budget au Sri Lanka reconnaît l'importance d'une Revue de milieu d'année

Au Sri Lanka, le gouvernement est tenu par l'Acte de Gestion et de Responsabilité Fiscale de 2003 de présenter un Rapport sur la situation fiscale en milieu d'année, en vue de permettre une évaluation en rapport avec la stratégie budgétaire gouvernementale. Le rapport doit être remis au Parlement dans les deux semaines suivant sa publication. Il contient les résultats des recettes, des dépenses et des flux de trésorerie et des emprunts de l'état pour les quatre premiers mois de l'année en question. Ce rapport fournit également des mises à jour, si les données sont disponibles, concernant les résultats macroéconomiques, les progressions des prix, l'aide étrangère, la dette publique, la balance des paiements et les créances.

Les pays n'ont pas tous la même approche concernant la Revue de milieu d'année, et par conséquent, ces approches ont une influence variable sur le rôle que ces Revues jouent dans la procédure budgétaire. Dans certains pays, comme l'Australie, la présentation de la Revue de milieu d'année est mandatée par la loi (dans le cas de l'Australie, *The Charter of Budget Honesty*). La Revue est présentée au parlement et au public, bien qu'elle ne soit pas soumise à la discussion et à l'approbation du parlement. Le Malawi est un autre exemple de pays dans lequel cette Revue est présentée au parlement à titre d'information.

Certains pays, notamment l'Afrique du Sud, combinent la Revue de milieu d'année avec le Rapport préalable au budget, sous la forme d'un Rapport sur la politique budgétaire à moyen terme. Ce rapport fait le point, à moyen terme, sur les résultats obtenus pendant l'année fiscale en cours, analyse la pertinence des politiques budgétaires en cours à la lumière de la conjoncture économique, indique le besoin éventuel de procéder à de nouvelles attributions ou à des mesures correctives en cours d'année budgétaire, et fournit la perspective nécessaire pour élaborer les priorités budgétaires et la stratégie fiscale de l'année suivante. Bien que le fait de retarder la publication du Rapport préalable au budget compresse le temps disponible pour la formulation du budget, ce calendrier est motivé – dans le cas de l'Afrique du Sud – par la nécessité d'inclure les données de chaque province dans ce Rapport sur la politique budgétaire à moyen terme.

Dans d'autres pays, la Revue de milieu d'année n'est pas mandatée par la loi ou diffusée publiquement, ce qui limite son influence. Elle reflète une analyse interne menée par l'équipe technique du ministère des Finances, et peut être discutée au cabinet mais n'est communiquée ni à la législature à titre d'information, ni au public.

La Revue de milieu d'année est très utile mais dans un contexte particulier. La Revue de milieu d'année aide à évaluer quels programmes suivent les plans et quels programmes ont dévié en termes d'excédent ou d'insuffisance des dépenses par rapport au Budget adopté. Cela permet de décider s'il faut ajuster la stratégie initiale du budget de façon significative. Ainsi, la Revue de milieu d'année sert surtout, dans la plupart des cas, à juger s'il faut établir un budget supplémentaire pour des postes exigeant une autorisation de dépenses supplémentaires. (Dans les pays où il existe une pratique bien établie de *virements* – selon lesquels un surplus présenté dans une ligne budgétaire ministérielle peut être transféré à une autre cause – des redéfinitions budgétaires peuvent avoir lieu en cours d'année, même en l'absence de budgets supplémentaires, et avant que la Revue de milieu d'année ne soit publiée).

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

Dans sa déclaration tirée de *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques*, l'OCDE note que la Revue de milieu d'année doit contenir “une mise à jour complète de l'exécution du budget, avec notamment une prévision révisée des résultats budgétaires pour l'année en cours et, au minimum, pour les deux années suivantes.” L'OCDE suggère également que “les hypothèses économiques qui sous-tendent

le budget doivent être examinées, et indiquer les incidences résultant des changements apportés au budget”; que “la Revue de milieu d'année doit contenir une analyse approfondie des créances et des engagements, des actifs non financiers, des obligations liées aux pensions des agents publics, et des dettes éventuelles et que “les incidences de toute autre décision gouvernementale ou de toute autre circonstance susceptible d'avoir un effet matériel sur le budget doivent être indiquées.”

Ce résumé met en lumière l'importance et la mesure des informations contenues dans une Revue de milieu d'année. D'abord, la Revue de milieu d'année permet au gouvernement de présenter son interprétation actuelle des perspectives budgétaires et expliquer quels facteurs peuvent être responsables des changements constatés depuis l'adoption du budget, tel que le cours des matières premières. En particulier, la Revue de milieu d'année doit indiquer toute révision apportée aux hypothèses économiques à la base du budget initial et appliquer les ajustements nécessaires aux estimations des agrégats des recettes, dépenses, et emprunts publics. Le lien entre ces estimations et le niveau des recettes est évident, mais certaines dépenses, telles que les allocations-chômage, sont également très sensibles aux conditions économiques sous-jacentes. Toute révision devrait également prendre en compte les estimations budgétaires qui seraient sensibles aux changements majeurs des paramètres économiques.

En second lieu, la Revue de milieu d'année doit évaluer si la stratégie budgétaire reste appropriée à la conjoncture économique actuelle et s'il y a lieu d'ajuster la politique fiscale en raison des conditions économiques en vigueur. La Revue de milieu d'année donne ainsi au gouvernement une autre occasion de clarifier sa vision des conditions économiques nationales et internationales et leur impact potentiel sur le budget.

En troisième lieu, la Revue de milieu d'année doit indiquer à quel stade se trouve la mise en œuvre des différents éléments du budget au milieu de l'année (si possible avec des données sur six mois de la situation), à la fois par département ministériel et selon les postes non ministériels, comme la dette publique, les transferts sociaux, et les subventions ou prêts du budget fédéral. Cela implique des précisions sur les dépenses et les investissements par secteurs, et des informations sur les différents éléments des dépenses selon une classification économique et fonctionnelle. Pour les recettes, elle doit inclure des estimations à mi-parcours de la collecte des recettes, classées par taxes et par principales recettes. Idéalement, le texte accompagnant cet exposé explique les facteurs qui ont conduit à d'éventuels écarts entre la situation à mi-parcours et les estimations du budget initial – en particulier, le degré selon lesquels ces facteurs sont dus à la politique, aux problèmes de mise en œuvre et aux changements de conjoncture économique.

En quatrième lieu, la Revue de milieu d'année doit donner des détails sur les décisions politiques prises depuis la présentation du budget initial, qui ont affecté les recettes, les dépenses de fonctionnement et les estimations du budget d'investissement, avec des pronostics sur l'importance de l'impact. Dans de nombreux pays, cela entraînera une discussion sur la nécessité d'un budget supplémentaire, et sur les éléments spécifiques concernés. Dans d'autres pays, comme aux États-Unis - où les décisions budgétaires sont essentiellement le fait du Congrès répondant au Budget du Président - la “Mid-Session review” fournit une analyse du train des dépenses et des recettes budgétaires, du statut des autorisations budgétaires, et du solde budgétaire (surplus ou déficit), au milieu de l'année budgétaire.

Elle rapporte également toutes les nouvelles initiatives budgétaires du Président depuis la publication du budget (mais sans que cela ne suppose l'émission d'un budget officiel supplémentaire).

Enfin, certains pays, comme l'Australie, utilisent la Revue de milieu d'année pour mettre en lumière les développements politiques spécifiques. Par exemple, en 2007-2008, la Revue de milieu d'année australienne examinait le statut de la réforme de l'impôt sur le revenu, y compris les données sur les dépenses budgétaires. En 2008-2009, elle expliquait la réponse de la politique budgétaire gouvernementale à la crise économique mondiale.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Selon *Transparence Budgétaire – les meilleures pratiques* de l'OCDE, la Revue de milieu d'année doit être publiée dans les six semaines après la période qu'elle couvre (par exemple, si le milieu de l'année budgétaire tombe en juin, la Revue de milieu d'année doit être publiée avant le 15 août).

Selon le *Manuel de la transparence fiscale* du FMI, la Revue de milieu d'année doit être publiée dans les trois mois qui suivent la période couverte.

D. Exemples de Rapports de milieu d'année correspondant aux bonnes pratiques des normes de transparence

➔ **Afrique du Sud: *Medium Term Budget Policy Statement*** 2009

<http://www.treasury.gov.za/documents/mtbps/2009/mtbps/National%20Treasury%20Medium%20Term%20Budget%20Policy.pdf>

➔ **Australie: *Mid Year Economic and Fiscal Outlook*** 2009-2010

http://www.budget.gov.au/2009-10/content/myefo/download/MYEFO_2009-10.pdf

➔ **Chili: *Evaluación de la gestión financiera en 2009 y actualización de proyecciones para 2010***

http://www.dipres.cl/572/articulos-50148_Ev_Proyecciones_2010.pdf

➔

➔ **États-Unis: *Mid-Session Review, Budget of the U.S. Government*** 2010

<http://www.gpoaccess.gov/usbudget/fy10/pdf/10msr.pdf>

➔ **Ghana: *Mid Year Review of the Budget Statement and Economic Policy and Supplementary Estimates*** 2009

http://www.mofep.gov.gh/documents/2009_supplementary_budget.pdf

➔ **Sri Lanka: *Mid-Year Fiscal Position Report*** 2009

<http://www.treasury.gov.lk/FPPFM/fpd/pdfdocs/midyearreport/2009/midyearreport2009.pdf>

VIII.

Rapport de fin d'année

A. Pourquoi ce document est-il important?

Dans le Rapport de fin d'année, le gouvernement examine les résultats du budget, tel qu'il a été exécuté par rapport au budget initial et à tout budget supplémentaire qui aurait pu être décidé au cours de l'année. Il traite de ce qui a été réellement dépensé et collecté, au vu de ce qui avait été budgété. Dans certains pays, le rapport peut également examiner comment le gouvernement a réussi à atteindre ses objectifs de production matérielle annoncés dans le budget initial.

Un Rapport de fin d'année peut être exhaustif, décrivant la performance financière du gouvernement central et de chaque ministère. Bien souvent, chaque ministère peut publier son propre rapport, plus détaillé, et examiner la performance du ministère et de ses départements durant l'année fiscale précédente, une fois encore en se référant au Budget adopté. Ceci, par exemple, se pratique en Slovaquie et en Nouvelle-Zélande. Dans ce dernier cas, où chaque année des objectifs de performance ministérielle sont établis, la personne à la tête du ministère a l'obligation légale, formulée dans une déclaration de responsabilité explicite, de se porter responsable des informations financières et non financières fournies dans ses rapports.

Il est important de distinguer le Rapport de fin d'année des comptes apurés définitifs du gouvernement. Dans ce dernier cas, il s'agit d'une déclaration détaillée des dépenses et des recettes collectées effectives du gouvernement, par catégorie budgétaire (mettant en lumière les excès et ce qui n'a pas été dépensé), ainsi qu'une évaluation du Contrôleur Général sur les cas où les représentants du gouvernement pourraient avoir enfreint certaines règles budgétaires ou de passation de marché. Le Rapport de fin d'année doit préciser avec beaucoup plus de détails si le gouvernement et ses ministères ont réussi à atteindre les objectifs de politique du gouvernement. Une autre distinction importante vient du fait que le Rapport de fin d'année est préparé par le ministère concerné ou par le Trésor Public, alors que le Rapport d'audit est préparé par une entité externe qui a plus d'indépendance par rapport au pouvoir exécutif.

Le Rapport de fin d'année donne au gouvernement l'opportunité de faire le point sur sa performance de l'année écoulée, aussi bien au niveau macroéconomique qu'au niveau des programmes sectoriels spécifiques. Ainsi, il peut servir à la fois à attirer l'attention de chaque ministère sur les politiques et

les programmes qui ont besoin d'être renforcés et à ébaucher des idées pour les futures orientations de politique économique.

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

Au cœur du Rapport de fin d'année, on doit trouver :

- 1) l'agrégat des recettes et des dépenses, le solde budgétaire général, et son financement. Cette présentation doit s'aligner autant que possible sur les agrégats budgétaires dans leur format officiel et habituel, mais doit également inclure une présentation proche de ce que suggère le *Manuel du gouvernement pour les statistiques financières* du FMI;
- 2) une déclaration sur la situation financière générale du gouvernement, incluant l'actif et le passif financier (à savoir le niveau de la dette publique);
- 3) une présentation des résultats du budget, sur la base d'une classification économique et fonctionnelle pour les dépenses, et une liste des recettes par catégories de revenus; et
- 4) une brève présentation des dépenses publiques par secteur et par ministère, si possible avec des données similaires pour les programmes sous sectoriels. Cette présentation doit permettre une comparaison de l'issue du budget avec ce qui était prévu dans le Budget adopté y compris les éventuels apports budgétaires supplémentaires.

Un Rapport de fin d'année doit également comprendre une discussion sur la situation macroéconomique pendant l'année budgétaire venant de se terminer, et une mise en contraste des prévisions initiales et des objectifs, avec les résultats réellement constatés. Il doit ainsi faire des commentaires sur la pertinence des politiques poursuivies et en tirer les leçons sur comment renforcer la performance de la politique budgétaire dans l'année en cours et dans les années à venir. La discussion doit également faire le point sur la viabilité à long terme du budget, et s'il a été enrichi ou affaibli par la performance budgétaire de l'année révolue.

En outre, le Rapport de fin d'année devrait inclure une compilation ou une synthèse des rapports de fin d'année des différents ministères sectoriels, mettant en lumière les forces et les faiblesses de la performance des différents ministères. Les ministères devraient expliquer dans quelle mesure ils ont atteint les objectifs fixés par leur programme initial en termes de divers indicateurs de performance, ainsi que leurs conclusions au sujet des façons d'améliorer les politiques d'un secteur dans l'avenir.

Notons que dans certains pays, comme le Royaume Uni, le gouvernement entreprend une évaluation plus détaillée des dépenses de chaque programme ministériel (appelée "Spending Review"), en suivant

une procédure minutieuse d'évaluation de ce que le gouvernement a dépensé au cours des dernières années, en termes de tendances, de productivité et de valeur. L'idée est de tirer les conclusions du passé et de se servir de ces résultats pour l'élaboration de politique future.

Et enfin, les informations contenues dans le Rapport de fin d'année donnent l'opportunité d'évaluer des domaines particuliers de politique économique.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Selon le guide *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques* de l'OCDE, le Rapport de fin d'année doit être publié dans les six mois après la période qu'il couvre (par exemple, si l'année budgétaire finit en décembre, le Rapport de fin d'année doit être publié avant le 30 juin de l'année suivante).

Selon le *Manuel de la transparence fiscale* du FMI, le Rapport de fin d'année doit être publié dans l'année suivant la fin de la période qu'il couvre.

D. Exemples de Rapports de fin d'année qui correspondent aux normes de bonne pratique de transparence

- ➔ **Afrique du Sud: *Consolidated Financial Information* 2008**
<http://www.treasury.gov.za/publications/annual%20reports/annual%20financial%20statements/Consolidated%20fin%20info%20-%2031032008.pdf>
- ➔ **Nouvelle Zélande: *Financial Statements of the Government of New Zealand* 2009**
<http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements/yearend/jun09>
- ➔ **Pérou: *Cuenta General de la Republica* 2009**
http://cpn.mef.gob.pe/cpn/cgr2009/cgr2009TI_II.htm
- ➔ **Sri Lanka: *The Final Budget Position Report* 2009**
<http://www.treasury.gov.lk/FPPFM/fpd/pdfdocs/annualreports/annualreport2009-eng.pdf>
- ➔ **Suède: *Report of the Fiscal Policy Council* 2010**
<http://www.finanspolitiskaradet.se/download/18.778e24d112a169fd1c1800022590/Swedish+Fiscal+Policy+2010.pdf>



Rapport d'audit

A. Pourquoi ce document est-il important?

Le Rapport d'audit doit présenter au public un rapport indépendant et faisant autorité, qui examine si le gouvernement a correctement et fidèlement rendu compte de la manière dont il a levé les impôts et engagé les fonds publics. Le Rapport d'audit examine également si le gouvernement a agi conformément aux lois et réglementations relatives à la gestion financières tout au long de l'année budgétaire. Dans certains pays, le Rapport d'audit évalue également l'exactitude des informations sur l'actif et le passif des déclarations financières et peut également discuter de l'efficacité et de l'efficience des dépenses de l'état.

Le Rapport d'audit est, de ce fait, un élément essentiel pour la clôture de la procédure comptable. Ayant approuvé un budget en début d'année qui établit la manière dont le gouvernement va imposer, emprunter et engager les deniers publics, le pouvoir législatif et le public veulent s'assurer que le compte-rendu du gouvernement sur sa mise en œuvre du budget est crédible, et qu'il respecte la loi en tout temps.

Il faut noter que dans la plupart des pays, le mandat de l'agence de contrôle du gouvernement (l'Institution Supérieure de Contrôle ou ISC) ne s'étend pas à mettre en question les politiques gouvernementales elles-mêmes, mais se limite à la manière dont les politiques ont été mises en œuvre. Néanmoins, les informations contenues dans les Rapports d'audit peuvent s'avérer extrêmement utiles pour le pouvoir législatif et pour la société civile dans le but de mettre en question les politiques, surtout si l'ISC a mené des audits de performance (décrits ci-dessous).

Plus généralement, les informations des Rapports d'audit sont fort utiles pour ceux qui n'appartiennent pas au pouvoir exécutif. Ceci est dû au fait que les ISC sont généralement dotées d'une indépendance considérable, et en principe, elles ont un accès complet aux informations gouvernementales, ainsi qu'un mandat leur permettant de présenter directement leur rapport au pouvoir législatif et au public. Il est beaucoup plus difficile pour le gouvernement de critiquer ou de rejeter un rapport législatif, médiatique ou de la société civile comme sans fondement, s'il s'appuie sur les conclusions d'un Rapport d'audit. Certaines ISC émettent également des communiqués de presse, reconnaissant la valeur des médias pour faire connaître largement leur travail.

Les ISC bénéficient de degrés plus ou moins élevés d'indépendance, à la fois dans la loi et en pratique. Les questions de mandat légal, de compétence, de logistique, de budget, d'équipe et de capacité déterminent à quel point les ISC fonctionnent en tant qu'organismes de surveillance crédibles et solides dans l'intérêt du public. Des normes internationales décrivent la manière dont les ISC doivent opérer et de quels sujets elles doivent rendre compte. Les opérations des ISC sont décrites dans la prochaine section.

B. Quelles informations ce document doit-il contenir?

Les informations contenues dans les Rapports d'audit dépendent grandement des types d'ISC concernées, de leurs mandats légaux, et des informations contenues dans les rapports financiers et les déclarations produites par le gouvernement.

Il faut souligner que le pouvoir exécutif est responsable de l'exactitude, de l'exhaustivité, de la forme et du contenu des déclarations financières, et doit s'assurer que des systèmes internes adéquats soient en place et produisent les informations nécessaires en toute fiabilité. Il est du ressort du contrôleur d'évaluer qu'il en va bien ainsi.

Historiquement, il y a trois modèles institutionnels majeurs pour les agences d'audit du gouvernement, lesquels influencent le contenu des rapports (Dye et Stapenhurst, 1998):

- ➔ Le modèle napoléonien, dans lequel la Cours des Comptes, un corps judiciaire composé de magistrats, se concentre sur un audit de conformité. Dans ce modèle, qui trouve son origine en France et existe également dans les pays méditerranéens d'Europe, et dans quelques pays d'Amérique latine et d'Afrique, il n'y a pas de lien étroit entre les ISC et le pouvoir législatif, à l'inverse des autres modèles.
- ➔ Le modèle de Westminster, dans lequel un Contrôleur Général et son équipe professionnelle de vérification rapportent au parlement à la fois un audit de conformité et une attestation d'audit. Venu du Royaume Uni, ce modèle s'est étendu à tout le Commonwealth britannique.
- ➔ Le modèle de Conseil, répandu en Asie, dans lequel un président et un petit comité fonctionne de manière à peu près équivalente au modèle de Westminster.

Il n'existe pas de modèle universel de Rapport d'audit, en raison des différentes évolutions historiques des ISC. Il y a deux principaux types d'audit:

- ➔ *L'audit de régularité*, dans lequel les ISC vérifient (ou attestent de) l'exactitude et la bonne foi des déclarations financières, à la fois des entités gouvernementales et du gouvernement dans son ensemble. Le contrôleur vérifie les systèmes de contrôle, les échantillons de transactions et les soldes, et exprime une opinion. Le contrôleur vérifie également qu'aucune dépense n'a dépassé les limites du budget (affectations) établies par le pouvoir législatif, ou n'est illégale.
- ➔ *L'audit de performance* (que l'on appelle également l'audit de vérification d'optimisation des ressources, soit "Value for Money"). Dans ce cas, les ISC disent au public si les fonds dépensés ont produit de la valeur, en se basant sur l'analyse de l'économie, de l'efficacité et de l'efficience des dépenses du gouvernement (ce que l'on appelle en anglais les "Three Es"). L'audit de performance a commencé dans les pays industrialisés au cours des années soixante, après que le public se soit soucié du coût et de la taille exponentiels des gouvernements. Depuis, la pratique s'est étendue à de nombreux pays développés.

Le Rapport d'audit doit indiquer la portée et la nature du mandat légal des ISC, se référant précisément à la loi pertinente. Dans le meilleur des cas, le mandat devrait doter les ISC du pouvoir de vérifier les recettes, les dépenses, l'actif et le passif de toutes les entités du gouvernement central, à la fois celles qui apparaissent dans le budget annuel, et celles qui obtiennent leur financement auprès d'entités extra-budgétaires ou hors budget. Les entreprises publiques sont souvent contrôlées par des cabinets d'experts comptables privés, mais les ISC doivent néanmoins avoir un mandat leur permettant de surveiller et de juger la qualité de ces audits. Le Rapport d'audit doit rapporter toutes les limitations imposées à son mandat légal, et à sa capacité à mettre en œuvre son mandat en pratique, en prenant en compte ses ressources.

Le mandat des ISC exige en général qu'elles rapportent leurs opinions, conclusions, et recommandations d'audit. Les opinions se réfèrent aux conclusions de l'audit de régularité. Leur forme est influencée par le cadre juridique de l'audit, mais une opinion doit se définir sans ambiguïté: elle doit préciser si elle est ferme ou mitigée – dans ce dernier cas, si elle est mitigée à certains égards ou résolument négative, ou si elle relève d'une récusation.

Le Rapport d'audit doit être publié avec, en annexe, les déclarations financières auxquelles il se réfère. L'opinion doit être signée et datée et doit également indiquer les normes d'audit auxquelles les ISC se conforment. Si une opinion n'est pas ferme, le Rapport d'audit doit expliquer clairement les raisons de ses réserves.

Lorsque les ISC réalisent un audit de performance, ses conclusions s'intitulent des rapports (plutôt que des opinions). Elles bénéficient alors d'une flexibilité considérable pour présenter leurs résultats, en comparaison avec les audits d'opinions de régularité.

La fonction des ISC constituées en tant que Cours des Comptes a également un aspect juridictionnel. Les ISC peuvent être autorisées à harmoniser les comptes, et à imposer des amendes ou d'autres sanctions à des représentants officiels. Leurs Rapports d'audit doivent contenir une explication concernant ces fonctions.

Le Rapport d'audit ne doit pas simplement se composer d'une longue liste d'infractions et d'irrégularités constatées dans les agences spécifiques, comme c'est le cas dans certains pays. Bien qu'il soit important de noter les irrégularités de chaque organisme, le Rapport d'audit doit évaluer les systèmes de gestion et de contrôle des finances publiques au sein du gouvernement (par exemple, l'audit et le contrôle internes, le service de la paie, le système informatique). De plus, il doit démontrer que les ISC se concentrent en particulier sur les secteurs à risques (par exemple, la passation de marché, la collecte de recettes, la gestion de la dette et de la trésorerie). Lorsque des faiblesses systématiques sont constatées – avec pour preuve, par exemple, des irrégularités fréquentes – le Rapport d'audit doit inclure des conclusions et des recommandations sur la manière dont les faiblesses doivent être corrigées. Le Rapport d'audit doit aussi rapporter les actions prises par l'exécutif, eu égard aux irrégularités détectées et aux recommandations faites dans le rapport d'audit précédent.

Dans tous les cas, le Rapport d'audit doit contenir un Résumé qui établit clairement et succinctement les conclusions et les problèmes-clés qui composent le Rapport, à l'intention du pouvoir législatif, des médias et du public.

C. Quand ce document doit-il paraître?

Selon *Transparence Budgétaire – les meilleures pratiques* de l'OCDE, le Rapport d'audit doit être publié dans l'année qui suit la période qu'il couvre (par exemple, si l'année budgétaire finit en décembre, le Rapport d'audit doit être publié avant le 31 décembre de l'année suivante).

L'IBP considère que la meilleure pratique est de publier le Rapport d'audit dans les six mois suivant la fin de l'année budgétaire.

D. Exemples de Rapports d'audit qui correspondent aux normes de la transparence

- ➔ **France: *Certification des Comptes de l'Etat*** 2009
<http://www.ccomptes.fr/fr/CC/documents/RCE/Rapport-certification-comptes-Etat-exercice2009.pdf>
- ➔ **Inde: *Compliance Audit*** 2009
<http://www.cag.gov.in/html/reports/2010.htm>
- ➔ **Nouvelle Zélande: *Central Government: Results from Audits*** 2008-2009
<http://www.oag.govt.nz/central-govt/2008-09/docs/oag-central-govt.pdf/view?searchterm=Central%20Government:%20Results%20of%20the%202008-2009%20Audits>
- ➔ **Royaume Uni: *Financial Reporting and Financial Management: General Report of the Comptroller and Auditor General*** 2008
http://www.nao.org.uk/publications/0809/general_report_for_2008.aspx
- ➔ **Russie: *Conclusion of the Accounting Chamber of Russian Federation on the Report on Execution of the Federal Budget*** 2007
<http://www.ach.gov.ru/ru/expert/follow-up/?id=246>

Références bibliographiques

- Blöndal Jón. “Budgeting in Canada.”** Organization for Economic Cooperation and Development. 2001.
<http://www.oecd.org/dataoecd/52/61/40140423.pdf>
- Dye, Kenneth M. and Rick Stapenhurst. “Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption.”** The Economic Development Institute of the World Bank. Washington, D.C. 1998.
- International Monetary Fund, 2007a. *Manual on Fiscal Transparency*.** Washington, D.C.
<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>
- International Monetary Fund, 2007b. *Guide on Resource Revenue Transparency*.** Washington, D.C.
<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/guide.htm>
- Organization for Economic Cooperation and Development. “Best Practices for Budget Transparency.”** *OECD Journal on Budgeting*, Volume 1, Number 3. 2001.
<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>
- PEFA Secretariat, 2005. *Public Financial Management Performance Measurement Framework*.** World Bank. Washington, D.C. June 2005.
http://www.pefa.org/pfm_performance_frameworkmn.php
- Shields, Jon and Murray Petrie. “Producing a Citizens’ Guide to the Budget: Why, What, and How?”** *OECD Journal on Budgeting*, Volume 2010/2, forthcoming.
- Tanaka, Susan. “Engaging the Public in National Budgeting: A Non-Governmental Perspective.”** *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 7, No. 2. 2007.
<http://www.oecd.org/dataoecd/42/4/43412013.pdf>

Annexe: Tableau synthétique: la transparence dans les principaux rapports budgétaires.

LEUR IMPORTANCE	CONTENUS CLÉS	CALENDRIER DE PUBLICATION
Rapport préalable au budget		
<p>Renforce le lien entre les politiques et les attributions budgétaires</p> <p>Identifie la stratégie de base du gouvernement sur un moyen terme</p> <p>Améliore la rationalité de la procédure d'élaboration du budget</p> <p>Calibre les prévisions budgétaires</p> <p>Permet aux législateurs et au public de formuler des idées sur les grands thèmes budgétaires</p>	<p>Prévisions macroéconomiques à moyen terme</p> <p>Objectifs fiscaux du gouvernement à moyen terme</p> <p>Principales attributions budgétaires par secteur</p> <p>Prévisions concernant les principales catégories de taxes et de recettes</p> <p>Description des coûts des nouvelles mesures politiques</p>	<p>Si possible, le quatrième ou cinquième mois de l'année budgétaire précédente</p> <p>Parfois combiné avec l'évaluation de milieu d'année de l'année précédente (septième mois)</p> <p>Au moins un mois avant le Projet de budget de l'exécutif</p>

Projet de budget de l'exécutif

<p>L'instrument le plus important de la politique économique et des priorités de l'exécutif</p> <p>Détermine le poids des taxes imposées aux citoyens</p> <p>Détermine la distribution des ressources parmi les différents segments de la population</p> <p>Détermine les coûts/la dette qui devront être supportés par les générations futures</p> <p>Représente l'opportunité majeure pour la société civile et les législateurs d'influencer la politique</p>	<p>La présentation du budget par le Ministre des Finances et la synthèse du budget</p> <p>Projet de Loi Budgétaire sur les recettes et les affectations budgétaires</p> <p>Prévisions macroéconomiques</p> <p>Évaluation de la viabilité des politiques mises en place</p> <p>Prévision et explication des recettes</p> <p>Estimations et classification des dépenses</p> <p>Financement du déficit</p> <p>Composition de la dette</p> <p>Autres activités budgétaires (par exemple, la sécurité sociale)</p> <p>Panorama de la situation financière</p> <p>Tableaux présentant des estimations pour l'année budgétaire et les deux années suivantes, et les résultats constatés des deux précédentes années budgétaires</p>	<p>Au moins trois mois avant le début de l'année budgétaire</p>
--	--	---

LEUR IMPORTANCE	CONTENUS CLÉS	CALENDRIER DE PUBLICATION
Budget des citoyens		
<p>Le budget est technique et difficile à comprendre</p> <p>Rend le budget "accessible" et pas seulement disponible</p> <p>Facilite des débats vastes et informés sur les priorités budgétaires</p> <p>Démontre l'engagement du gouvernement auprès du public, et le rend digne de confiance</p>	<p>Objectifs du document, description de la procédure budgétaire et traitement institutionnel du budget</p> <p>Panorama économique et objectifs politiques du gouvernement</p> <p>Perspectives gouvernementales sur les comptes et le budget</p> <p>Nouvelles mesures</p> <p>Prestation des services</p>	<p>En même temps que le document correspondant</p>

Budget adopté

<p>Loi du pays</p> <p>Fournir des informations de référence, permettant une comparaison avec les résultats budgétaires constatés</p> <p>Permet une évaluation des changements opérés par le pouvoir législatif sur le Projet de budget</p>	<p>Liste des dépenses et recettes principales, et brefs commentaires</p> <p>Données sur les performances non budgétaires</p> <p>Rétrospective des écarts constatés entre le Projet de budget et le Budget adopté</p> <p>Situation générale d'endettement</p> <p>Révision des prévisions économiques (s'il y a un laps de temps important entre le Projet de budget et le Budget adopté)</p> <p>Impact sur l'actif et le passif financier, les dettes éventuelles, etc.</p>	<p>Aussitôt que le budget est approuvé par le pouvoir législatif et pas plus que trois mois après son adoption</p>
--	--	--

Rapports en cours d'année

<p>"Instantané" de l'exécution du budget</p> <p>Mesures périodiques des tendances des recettes et des dépenses</p> <p>Aide à ajuster l'exécution du budget</p> <p>Renforce la qualité et la capacité des systèmes de gestion budgétaire</p>	<p>Les progrès dans l'exécution du budget</p> <p>Les recettes collectées et les dépenses constatées chaque mois, en comparaison avec la planification annuelle</p> <p>Activités d'emprunt du gouvernement.</p> <p>Premières identifications des écarts avec le budget</p>	<p>Au moins un mois après la période concernée (par exemple, le rapport mensuel de juin doit être publié avant le 31 juillet)</p>
---	---	---

LEUR IMPORTANCE	CONTENUS CLÉS	CALENDRIER DE PUBLICATION
Revue de milieu d'année		
<p>Permet une évaluation complète des dépenses et des recettes collectées effectivement constatées, en comparaison avec les estimations initiales, au milieu de l'année budgétaire</p> <p>Évalue l'impact opéré par les variations macroéconomiques sur le budget</p> <p>Identifie le besoin de changement des attributions budgétaires, ainsi que le besoin de budgets supplémentaires</p> <p>Fait le point des progrès dans la réalisation de certains objectifs de performance</p>	<p>Révision des hypothèses économiques et de leur impact sur les estimations du budget</p> <p>Identification exhaustive et explication des écarts entre les dépenses et les recettes, avec les estimations budgétaires</p> <p>État des lieux des ajustements politiques</p> <p>Détails des décisions politiques et des développements politiques depuis la présentation du budget</p>	<p>L'OCDE recommande une publication dans les six semaines suivant la fin de la période concernée</p> <p>Le FMI recommande une publication dans les trois mois suivant la fin de la période concernée</p>

Rapport de fin d'année

<p>Permet une évaluation complète des dépenses et des recettes collectées effectivement constatées, en comparaison avec les estimations initiales, à la fin de l'année budgétaire</p> <p>Dresse le bilan de la performance du gouvernement dans la réalisation de ses objectifs et de ses indicateurs de performance</p> <p>Fournit des informations sur l'orientation politique future</p>	<p>Résultats budgétaires généraux</p> <p>La situation générale de l'actif et du passif du gouvernement (feuille de bilan)</p> <p>Dépenses selon une classification économique et fonctionnelle, et liste des recettes effectivement collectées, selon différentes catégories</p> <p>Résumé des dépenses gouvernementales par secteur et par programme</p> <p>Écarts et explications des écarts entre les prévisions macroéconomiques et les résultats constatés</p> <p>Description des forces et des faiblesses concernant les performances des ministères/organismes</p> <p>Informations non financières sur la performance du gouvernement dans la réalisation de ses objectifs et de ses indicateurs de performance</p>	<p>L'OCDE recommande une publication dans les six mois suivant la fin de la période concernée</p> <p>Le FMI recommande une publication dans l'année suivant la fin de la période concernée</p>
---	--	--

LEUR IMPORTANCE	CONTENUS CLÉS	CALENDRIER DE PUBLICATION
Rapport d'audit		
<p>Une évaluation indépendante et qui fait autorité sur l'exécution du budget</p> <p>Évalue le degré de conformité de l'action gouvernementale avec la loi sur le budget</p> <p>Fournit des commentaires sur l'exactitude et la fiabilité des déclarations financières du gouvernement</p> <p>Bouclant ainsi la «boucle de la responsabilisation»</p> <p>Une ressource de qualité pour les analyses du pouvoir législatif, des médias et du public sur la performance du gouvernement</p>	<p>Commentaires sur l'exactitude et la bonne foi des déclarations financières</p> <p>Commentaires sur l'adéquation des systèmes de contrôle de l'état pour la gestion des finances publiques</p> <p>Identifier les cas où le gouvernement n'a pas respecté le budget et toute autre loi relative aux finances publiques</p> <p>Donner l'opinion des ISC (ferme, mitigée, démenti etc.) sur les comptes contrôlés</p> <p>Lister les recommandations pour rectifier les problèmes identifiés par l'audit</p> <p>Faire le suivi des recommandations des précédents audits</p>	<p>Selon l'IBP, la meilleure pratique consiste à le publier dans les six mois suivant la fin de l'année budgétaire</p> <p>Le FMI recommande une publication dans l'année suivant la fin de la période concernée</p>



Other guides by the International Budget Partnership include:



**L'INITIATIVE SUR LE BUDGET OUVERT
(OBI) SE TROUVE AU PARTENARIAT
BUDGETAIRE INTERNATIONAL
(IBP), A WASHINGTON, D.C.:**

820 First Street NE, Suite 510
Washington, D.C. 20002

TÉL. +1 202 408 1080
FAX +1 202 408 8173

L'IBP a également des bureaux à Mexico (Mexique),
au Cap (Afrique du Sud) et à Mumbai (Inde).

Pour plus d'informations sur l'Initiative sur le
Budget Ouvert ou l'IBP, veuillez contacter:
info@internationalbudget.org
ou aller sur **www.internationalbudget.org**.



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP
Open Budgets. Transform Lives.

WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG